

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

Acórdão: 4.468/15/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000187445-14  
Recurso de Revisão: 40.060138126-40  
Recorrente: Max Termoplásticos Ltda.  
IE: 001000250.00-00  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Marcelo Braga Rios/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

***EMENTA***

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO E ÍNDICE TÉCNICO.** Constatado, mediante levantamento quantitativo da produção c/c aplicação de índice técnico de utilização de embalagens, que a Autuada promoveu saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidade apurada mediante procedimento idôneo, previsto no art. 194, incisos II e VI do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas respectivamente no art. 56, inciso II e art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Entretanto, deve-se considerar o cálculo da diferença de embalagem nos exercícios de 2009 e 2010 a ser ajustado, em decorrência de erro na apuração das embalagens utilizadas nos períodos, o estoque de produtos existente em 11/12/12, deduzir as devoluções de sacas ocorridas em 2012 e aplicar o percentual de 2% (dois por cento) a título de perdas sobre o resultado final da apuração. **Decisão reformada.**

**Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e parcialmente provido por maioria de votos.**

***RELATÓRIO***

**Da Decisão Recorrida**

A autuação, referente ao período de 01/01/08 a 13/12/12, trata das seguintes irregularidades:

- 1) saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal, apurada mediante levantamento quantitativo c/c índice técnico de consumo de embalagens;
- 2) saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal, apurada mediante a constatação de entrada de recursos não comprovados em contas bancárias e pagamentos de títulos liquidados com recursos de outra empresa do grupo (Henso Industrial Ltda);
- 3) entrega de mercadoria de fabricação própria a destinatários diversos daqueles constantes nos documentos fiscais emitidos, no período de janeiro a julho de

2008, constatada pela recusa da Autuada, após diversas intimações, em comprovar mediante documentos idôneos a efetiva entrega dos produtos aos destinatários consignados nos documentos fiscais.

Após as retificações do crédito tributário promovidas pela Fiscalização, remanesceram apenas as exigências correspondentes ao item 1 (saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, apuradas mediante levantamento quantitativo, no período de 01/01/08 a 13/12/12).

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, incisos II, alínea “a” da mencionada lei.

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.807/15/1ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Relator) e Antônio César Ribeiro.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente e por intermédio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 12.229/12.239, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

---

## ***DECISÃO***

### **Da Preliminar**

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

### **Do Mérito**

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

Ressalta-se que o Recurso de Revisão interposto pela Recorrente buscou a reforma da decisão *a quo* em 04 (quatro) pontos específicos, a saber: “*quantitativo de embalagens e perdas no processo produtivo; perdas sobre toda a produção; devoluções e estoque de produto acabado em 11/12/12*”.

Nesse sentido, serão tratados neste acórdão apenas as questões atinentes aos 04 (quatro) itens objeto do recurso. Para tanto, serão utilizados os argumentos do acórdão recorrido, naquilo que não se contrapõe a presente decisão.

Como relatado, a irregularidade remanescente diz respeito exclusivamente às saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, apuradas mediante levantamento quantitativo, no período de 01/01/08 a 13/12/12.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Segundo a Recorrente, como a decisão *a quo* entendeu como correto manter os estoques de embalagens com base nos relatórios gerenciais em detrimento do livro de inventário, deveria, também, considerar as quantidades informadas como “perdas de sacarias” nos quadros de fls. 5.673/5.792, apresentados pela Autuada, ora Recorrente.

Para tanto, a Recorrente apresenta a tabela de fls. 12.232, apontando a diferença de embalagens, a título de perdas, que deveriam ser consideradas nos cálculos para apuração do crédito tributário.

No entanto, neste item sem razão o entendimento da Recorrente.

Verifica-se que a Fiscalização adotou como estoques iniciais e finais exatamente as quantidades informadas nos citados documentos de fls. 5.673/5.792, o que demonstra que nesses números (estoques iniciais e finais) já estão contempladas as quantidades das perdas de produção.

Nesse sentido, não há nenhum reparo a ser feito na decisão da Câmara de origem, porque, repita-se, os estoques iniciais e finais refletem toda a movimentação de sacas de rafia ocorrida no período, ou seja, (estoque do período anterior + entrada) – (consumo + perdas) = estoque final.

Outro item constante do Recurso de Revisão é sobre a perda de 2% (dois por cento) admitida pela Fiscalização como defeitos nas embalagens, conforme informação do fabricante das sacas de rafia, que foi referendada pela decisão da Câmara de origem.

O cálculo da perda efetuado pela Fiscalização, demonstrado nas planilhas de fls. 11.981/11.985, tomou como ponto de partida as quantidades de sacas de rafia consumidas no processo produtivo (embalagens para vendas de TR MAX), cujas saídas ocorreram com notas fiscais conforme quadro a seguir:

Ano	Quantidade de sacas utilizadas na produção cujas saídas de "TR MAX" ocorreram com notas fiscais	Perda de 2% considerada pela Fiscalização
	A	B = (Ax2%)
2008	74.156	1.483
2009	85.441	1.709
2010	89.739	1.795
2011	73.179	1.464
2012	88.799	1.776
<b>Total</b>		<b>8.227</b>

Segundo a Recorrente, no cálculo das perdas deveria ser considerado, também, as diferenças entre os estoques finais apurados e declarados, que foram consideradas como saídas de “TR MAX” desacobertadas de documentação fiscal.

Nesse caso, forçoso admitir que tem razão a Recorrente, porquanto uma vez admitida pela Fiscalização um percentual de perda vinculado às embalagens (sacas de

ráfia) utilizadas no processo produtivo, que, por sua vez foram adotadas para o cálculo das saídas de “TR MAX”, nas quantidades constantes da planilha retrotranscrita, há de se considerar no cálculo, a título de perdas, as quantidades apuradas como saídas desacobertas de documentação fiscal.

Ou seja, além das sacas de ráfia que acondicionaram o produto “TR MAX”, cujas saídas ocorreram com emissão de notas fiscais, deve-se acrescentar as diferenças apuradas, que representam saídas desacobertas.

Quanto ao item das devoluções de produtos por clientes da ora Recorrente, a reclamação trazida no Recurso de Revisão diz respeito a 1.983 (um mil novecentos e oitenta e três) sacas de ráfia que acondicionaram produtos devolvidos em 2012.

Nesse ponto, o acórdão recorrido consignou que *“quanto às devoluções, não restando comprovado ter havido reprocessamento ou, ainda que reprocessado o produto, que a embalagem tenha sido reutilizada, o raciocínio da Fiscalização está correto, porquanto o volume dessas devoluções acresceu o montante de embalagens utilizadas (saídas totais de produto acabado + estoque final de produto acabado).”*

As cópias das notas fiscais constantes às fls. 12.104/12.106, trazidas pela Autuada, ora Recorrente, atestam a devolução de produtos “TR MAX” em quantidades embaladas equivalentes a 1.983 (um mil novecentos e oitenta e três) sacas de ráfia ( $49.575/25=1.983$ ).

Nesse sentido, certo é que os produtos acabados devolvidos compuseram o estoque final de produtos acabados ou foram acrescidos às saídas, quando o reenvio do material ocorreu no mesmo período, como se deu em relação aos documentos de fls. 12.104/12.105, aumentando o volume total de embalagens utilizadas no período.

Assim, admitindo-se que em relação aos documentos de fls. 12.104/12.106 foram utilizados novos sacos de ráfia, duas embalagens foram efetivamente utilizadas para a saída de um mesmo produto.

Neste caso, correta a reclamação da Recorrente, devendo ser deduzido da diferença apurada o total de 1.983 (um mil novecentos e oitenta e três) sacas de ráfia referentes às devoluções cuja documentação aponta a reutilização de novas embalagens.

O último item do Recurso de Revisão da Recorrente trata do estoque de produtos acabados existente em 11/12/12.

Segundo a Recorrente, houve um equívoco do sócio da empresa autuada, quando da diligência fiscal ocorrida na data de 11/12/12, em declarar que o estoque de produtos acabados era “zero”, porque havia um estoque de 190.870 kg (cento e noventa mil, oitocentos e setenta quilogramas) de “TR MAX”, que se encontravam estocados no espaço físico reservado ao centro de distribuição.

Por sua vez, a decisão recorrida ao analisar essa questão do estoque de 2012, assim se posicionou: *“No tocante ao alegado erro na contagem física efetuada pela Fiscalização (estoque zero), cumpre lembrar que o trabalho foi realizado mediante acompanhamento pessoal do diretor da empresa, conforme consta na*

*Declaração de Estoques (fls. 263/266) e não é crível que referido funcionário confunda a quantidade zero com qualquer outra quantidade”.*

Prosseguindo com a análise, consignou que “*Sequer é possível alegar que os produtos não estavam na fábrica, mas sim no centro de distribuição (prédio vizinho), uma vez que a movimentação de estoques entre o estabelecimento industrial e seu centro de distribuição demanda a emissão regular de documentos fiscais, com previsão no Regime Especial de Tributação nº 16.000182173.77 e na legislação tributária, porém, no caso em questão não se verifica os referidos registros”.*

De fato, a Declaração de Estoque de Mercadorias, fls. 265/266, assinada pelo representante da empresa na data de 11/12/12, informa ser o estoque do produto “tr max acabado” zero.

No entanto, não é crível que havendo estoque final de produtos acabados nos exercícios de 2008 a 2011, conforme demonstra o livro Registro de Inventário, fls. 275/282, somente na data da visita fiscal, ocorrida em dezembro de 2012, é que não havia estoque de produtos acabados no estabelecimento.

Ademais, importante registrar que conforme reiterado e demonstrado inúmeras vezes pela Defesa da Recorrente na fase impugnatória, no período de 12/12/12 a 31/12/12 houve a emissão de notas fiscais de saídas para 34.165 kg (trinta e quatro mil, cento e sessenta e cinco quilogramas) do produto “TR MAX”, período em que a unidade fabril encontrava-se em férias coletivas.

Outro aspecto relevante trazido pela Defesa da Recorrente, na fase impugnatória, e não contestado pela Fiscalização, é o fato de haver em 31/12/12 um estoque final de 157.680 kg (cento e cinquenta e sete mil, seiscentos e oitenta quilogramas) do produto “TR MAX”.

Dessa forma, merece ser reformada a decisão da Câmara *a quo* para que seja considerado como estoque final existente em 11/12/12, data da diligência fiscal, a quantidade de 190.870 kg (cento e noventa mil, oitocentos e setenta quilogramas) de produtos acabados.

Finalizando, quanto as demais questões tratadas na decisão recorrida, que, sequer, foram objeto de discordância por parte da Recorrente, não há nenhum reparo a ser feito, devendo ser mantida a fundamentação exposta no acórdão da Câmara *a quo*.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em lhe dar provimento parcial para, no levantamento quantitativo: 1 - admitir a existência de estoque em 11/12/2012 de 190.870kg (cento e noventa mil e oitocentos e setenta quilogramas) de TR; 2 - deduzir 1.983 (um mil, novecentas e oitenta e três) sacas, referentes a devoluções ocorridas em 2012; e, 3 - ao final, aplicar sobre o resultado o percentual de 2% (dois por cento) a título de perdas. Vencidos, em parte, o Conselheiro Bernardo Motta Moreira (Relator), que não admitia as perdas de 2% (dois por cento) sobre a diferença apurada. Vencido também, em parte, o Conselheiro Eduardo de Souza Assis, que não deduzia 1.983 (um mil, novecentas e oitenta e três) sacas, referente a devoluções ocorridas em 2012 e não admitia a existência de estoque em 11/12/2012 de 190.870kg (cento e noventa mil e oitocentos e

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

setenta quilogramas) de TR. Vencida também, em parte, a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, que negava provimento ao recurso. Designado relator o Conselheiro José Luiz Drumond (Revisor). Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Braga Rios e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marismar Cirino Motta. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros Antônio César Ribeiro e Luciana Goulart Ferreira.

**Sala das Sessões, 14 de agosto de 2015.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**José Luiz Drumond  
Relator designado**

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

---

Acórdão:	4.468/15/CE	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000187445-14	
Recurso de Revisão:	40.060138126-40	
Recorrente:	Max Termoplásticos Ltda. IE: 001000250.00-00	
Recorrida:	Fazenda Pública Estadual	
Proc. S. Passivo:	Marcelo Braga Rios/Outro(s)	
Origem:	DF/Divinópolis	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Bernardo Motta Moreira, 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.

Segundo a Recorrente, analisando-se as planilhas elaboradas pela Fiscalização, seria possível constatar que as perdas de 2% (dois por cento) por defeito nos sacos comprados e que foram admitidas na reformulação do lançamento tributário teriam incidido apenas sobre a produção com nota. Argumenta que, seja com nota ou sem nota, as perdas seriam as mesmas, pois são utilizados os mesmos sacos (com perdas de 2% - dois por cento) e que o próprio acórdão recorrido teria reconhecido que as perdas deveriam incidir sobre a produção total. Esse ponto foi acatado pelo ilustre Relator.

No tocante ao percentual de perda, conforme bem demonstrado no acórdão recorrido, resta claro que foram consideradas as perdas vinculadas às embalagens, lastreadas em declaração do fabricante e, ainda, perdas vinculadas ao processo produtivo, ainda que conceitualmente inaplicáveis.

Um rápido olhar pela planilha de fls. 12.038 permite constatar que em vários meses a perda é igual a zero, e em outros, que não alcançam, sequer, o percentual de 2% (dois por cento).

Dessa forma, a meu juízo, nesse aspecto da perda, não merece reforma o acórdão recorrido, por ter dado a melhor solução à controvérsia.

Assim, a despeito de concordar parcialmente com o ilustre Relator em relação às devoluções de 1.983 (um mil, novecentas e oitenta e três) sacas referentes ao exercício de 2012 e à admissão da existência de estoque em 11/12/12 de 190.870 kg (cento e noventa mil, oitocentos e setenta quilogramas) de TR, considero que as perdas consideradas pela Fiscalização são mais que razoáveis para a hipótese em comento, tendo atingido plenamente a pretensão da Recorrente.

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

Em face do exposto, não admito as perdas de 2% (dois por cento) sobre a diferença apurada.

**Sala das Sessões, 14 de agosto de 2015.**

**Bernardo Motta Moreira  
Conselheiro**

CC/MG



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	4.468/15/CE	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000187445-14	
Recurso de Revisão:	40.060138126-40	
Recorrente:	Max Termoplásticos Ltda.	
	IE: 001000250.00-00	
Recorrida:	Fazenda Pública Estadual	
Proc. S. Passivo:	Marcelo Braga Rios/Outro(s)	
Origem:	DF/Divinópolis	

Voto proferido pelo Conselheiro Eduardo de Souza Assis, 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.

Versa a autuação, após as retificações do crédito tributário promovidas pela Fiscalização, sobre saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, apuradas mediante levantamento quantitativo calcado em índice técnico de consumo de embalagens, no período de 01/01/08 a 13/12/12.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, incisos II, alínea “a” da mencionada lei.

No Recurso de Revisão interposto, a Recorrente buscou a reforma da decisão *a quo* em 04 (quatro) pontos específicos, a saber: *“quantitativo de embalagens e perdas no processo produtivo; perdas sobre toda a produção; devoluções e estoque de produto acabado em 11/12/12”*.

Na decisão majoritária, por maioria de votos, deu-se provimento parcial ao Recurso para: 1) excluir as exigências correspondentes a 2% (dois por cento) sobre a diferença apurada, após a exclusão dos itens de devolução e estoque em 11/12/12; 2) para deduzir 1.983 (um mil, novecentas e oitenta e três) sacas, referente a devoluções ocorridas em 2012; e 3) admitir a existência de estoque em 11/12/12 de 190.870 kg (cento e noventa mil, oitocentos e setenta quilogramas) de TR.

No entanto, com o devido respeito aos votos contrários, não há nos autos elementos que autorizam a dedução do levantamento fiscal das 1.983 (um mil, novecentas e oitenta e três) sacas de rafia, referente a devoluções ocorridas em 2012 e nem tão pouco, pode ser admitida a existência do estoque de 190.870 kg (cento e noventa mil, oitocentos e setenta quilogramas) de TR não identificados na contagem física realizada pela Fiscalização em 11/12/12.

### **Das devoluções**

Pede a Recorrente/Autuada que sejam desconsideradas do levantamento quantitativo as quantidades relativas às devoluções de mercadorias (TR), ao argumento

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de que tais produtos eram reprocessados, juntando as notas fiscais de fls. 12.104/12.106.

Para que o pedido da Defesa se justificasse, caberia a ela comprovar que os produtos devolvidos sofreram reprocessamento com significativa perda de material.

Nesse ponto, o acórdão recorrido consigna:

QUANTO À CONSIDERAÇÃO DAS DEVOLUÇÕES COMO PERDAS, SUSTENTA A AUTUADA QUE TAIS DEVOLUÇÕES SÃO REPROCESSADAS COM A SUBSTITUIÇÃO DAS EMBALAGENS, CONFORME REGISTRO NOS DOCUMENTOS FISCAIS DE DEVOLUÇÃO, ANEXADOS (FLS. 12.104/12.106) E REENVIO PARA O DESTINATÁRIO.

COM A DENOMINAÇÃO DE “AMOSTRAGEM 1” (FLS. 12.116), A FISCALIZAÇÃO DEMONSTROU QUE, MUITO EMBORA OS DOCUMENTOS DE FLS. 12.104 (DEVOLUÇÃO) E 5.663 (REENVIO DA MERCADORIA REPROCESSADA) INDIQUEM A SUBSTITUIÇÃO DAS EMBALAGENS, O CHAMADO “LIVRO DE APONTAMENTO” NÃO TRADUZ A SUBSTITUIÇÃO, POIS NELE NÃO FOI REGISTRADA A DESTRUIÇÃO DAS EMBALAGENS.

CABERIA À AUTUADA EMITIR A NOTA FISCAL RELATIVA À PERDA DAS EMBALAGENS E EFETUAR O ESTORNO DO CRÉDITO APROPRIADO, NA PROPORÇÃO DA PERDA APURADA. NÃO HÁ PROVAS DA DESTRUIÇÃO DAS EMBALAGENS, POR ISSO O VOLUME DE DEVOLUÇÕES FOI AGREGADO AO ESTOQUE INICIAL DE PRODUTOS ACABADOS, REDUZINDO O MONTANTE DE EMBALAGENS EFETIVAMENTE UTILIZADA NOS RESPECTIVOS PERÍODOS.

CERTO É QUE OS PRODUTOS ACABADOS DEVOLVIDOS COMPÕEM O ESTOQUE FINAL DE PRODUTOS ACABADOS OU ESTÃO ACRESCIDOS ÀS SAÍDAS, QUANDO O REENVIO DO MATERIAL OCORRE NO MESMO PERÍODO, COMO SE DEU EM RELAÇÃO AOS DOCUMENTOS DE FLS. 12.104/12.105, AUMENTANDO O VOLUME TOTAL DE EMBALAGENS UTILIZADAS NO PERÍODO.

PARA APURAR O MONTANTE DE EMBALAGENS UTILIZADAS, A FISCALIZAÇÃO ACRESCEU ÀS SAÍDAS TOTAIS O ESTOQUE FINAL DE PRODUTOS ACABADOS E DEDUZIU AS PARCELAS RELATIVAS AO ESTOQUE INICIAL E DEVOLUÇÕES.

O ESTOQUE INICIAL DEVE SER DEDUZIDO POR SE REFERIR ÀS EMBALAGENS UTILIZADAS NO EXERCÍCIO ANTERIOR. QUANTO ÀS DEVOLUÇÕES, NÃO RESTANDO COMPROVADO TER HAVIDO REPROCESSAMENTO OU, AINDA QUE REPROCESSADO O PRODUTO, QUE A EMBALAGEM TENHA SIDO REUTILIZADA, O RACIOCÍNIO DA FISCALIZAÇÃO ESTÁ CORRETO, PORQUANTO O VOLUME DESSAS DEVOLUÇÕES ACRESCEU O MONTANTE DE EMBALAGENS UTILIZADAS (SAÍDAS TOTAIS DE PRODUTO ACABADO + ESTOQUE FINAL DE PRODUTO ACABADO).

(GRIFOS ACRESCIDOS).

De acordo com a legislação vigente e os pontos corretamente explicitados no acórdão recorrido, caso as embalagens dos produtos devolvidos fossem descartadas, *caberia à Autuada emitir a nota fiscal relativa à perda das embalagens e efetuar o estorno do crédito apropriado, na proporção da perda apurada. Veja-se:*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

XI - deva não ocorrer, por qualquer motivo, operação posterior com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante;

(...)

Art. 71. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

(...)

V - vierem a ser objeto de perecimento, deterioração, inutilização, extravio, furto, roubo ou perda, por qualquer motivo, da mesma mercadoria ou bem, ou de outra dela resultante, dentro do mesmo período em que se verificar o fato, ou no prazo de 30 (trinta) dias, em se tratando de calamidade pública, contado de sua declaração oficial;

(...)

§ 2º valor escriturado para o abatimento sob a forma de crédito será sempre estornado quando o aproveitamento permitido na data da aquisição ou do recebimento de mercadoria ou bem, ou da utilização de serviço, tornar-se total ou parcialmente indevido por força de modificação das circunstâncias ou das condições anteriores, ressalvadas as disposições em contrário previstas neste Regulamento.

(...)

Art. 73. Para efeitos de estorno, será emitida nota fiscal com destaque do imposto e com a observação de que a emissão se deu para fins de estorno do valor do imposto anteriormente creditado, mencionando o fato determinante do mesmo, devendo ser escriturada no livro Registro de Saídas.

(Grifos acrescidos).

Da legislação posta, verifica-se específica metodologia de procedimentos que deveriam ter sido adotados para a correta configuração do pleito defendido pela Recorrente/Autuada e acolhido na decisão *a quo*.

Não restou comprovado nos autos que as embalagens foram descartadas, nem nos relatórios da empresa e nem tão pouco nos procedimentos regulamentares utilizados no ato do retorno das mercadorias, portanto, pelos documentos acostados e demonstrativos fiscais que embasam a cobrança, as devoluções compuseram corretamente o estoque de produtos acabados no momento da entrada, servindo juntamente com os demais para as novas vendas.

**Do estoque**

Em semelhante linha de entendimento, não cabe reparo no volume do estoque de produtos acabados apurado pela Fiscalização em visita na Recorrente/Autuada em 11/12/12. Trata-se de contagem física de mercadorias acompanhada pessoalmente por diretor da envolvida, que poderia se fosse o caso, ter atestado no documento de contagem física de mercadorias em estoque a existência de produtos em poder de terceiros.

A Fiscalização atuou nos moldes definidos no RICMS/02, a saber:

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;

(...)

§ 1º - No caso de levantamento quantitativo em exercício aberto, será observado o seguinte:

I - antes de iniciada a contagem física das mercadorias, a autoridade fiscal intimará o contribuinte, o seu representante ou a pessoa responsável pelo estabelecimento, presente no momento da ação fiscal, para acompanhar ou fazer acompanhar a contagem;

II - a intimação será feita em 2 (duas) vias, ficando uma em poder do Fisco e a outra em poder do intimado;

III - o contribuinte, o seu representante legal ou a pessoa responsável pelo estabelecimento aporão o "ciente" na via da autoridade fiscal e, nessa oportunidade, indicarão, por escrito, a pessoa que irá acompanhar a contagem física das mercadorias, que poderá, durante a mesma, fazer por escrito as observações convenientes;

IV - terminada a contagem, o contribuinte, o seu representante legal ou a pessoa responsável pelo estabelecimento assinarão, juntamente com a autoridade fiscal, o documento em que a mesma ficou consignada;

(Grifos acrescidos).

O legislador, além de delinear os procedimentos na realização da contagem física de mercadorias em estoque, cuidou de garantir ao responsável pelo acompanhamento do desiderato do Fisco, prerrogativas de ajuste à realidade, se diferente da constatação *in loco*.

Assim, o alegado equívoco do sócio da empresa autuada, quando da diligência fiscal, em declarar que o estoque de produtos acabados era "zero", uma vez que havia um estoque de 190.870 kg (cento e noventa mil, oitocentos e setenta

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quilogramas) de “TR MAX” estocados no espaço físico reservado ao centro de distribuição em estabelecimento vizinho ao do parque industrial é inoportuno.

O acórdão recorrido abordou com significativa propriedade a matéria contestada, como segue:

NO TOCANTE AO ALEGADO ERRO NA CONTAGEM FÍSICA EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO (ESTOQUE ZERO), CUMPRE RELEMBRAR QUE O TRABALHO FOI REALIZADO MEDIANTE ACOMPANHAMENTO PESSOAL DO DIRETOR DA EMPRESA, CONFORME CONSTA NA DECLARAÇÃO DE ESTOQUES (FLS.263/266) E NÃO É CRÍVEL QUE REFERIDO FUNCIONÁRIO CONFUNDA A QUANTIDADE ZERO COM QUALQUER OUTRA QUANTIDADE.

SEQUER É POSSÍVEL ALEGAR QUE OS PRODUTOS NÃO ESTAVAM NA FÁBRICA, MAS SIM NO CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO (PRÉDIO VIZINHO), UMA VEZ QUE A MOVIMENTAÇÃO DE ESTOQUES ENTRE O ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL E SEU CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO DEMANDA A EMISSÃO REGULAR DE DOCUMENTOS FISCAIS, COM PREVISÃO NO REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO Nº 16.000182173.77 E NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, PORÉM, NO CASO EM QUESTÃO NÃO SE VERIFICA OS REFERIDOS REGISTROS.

NESE SENTIDO, NÃO SE PODE ACATAR OS NOVOS VALORES DE ESTOQUE INDICADOS APÓS A REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, POIS NÃO POSSUEM LASTRO NOS REGISTROS CONTÁBEIS E FISCAIS E POSSUEM SIM É EVIDÊNCIA DE QUE FORAM PRODUZIDOS PARA ACERTAR A MOVIMENTAÇÃO DE MERCADORIAS DO ESTABELECIMENTO AUTUADO.

(GRIFOS ACRESCIDOS).

Inadmissível qualquer tentativa, *a posteriori*, de modificar a Declaração de Estoque de Mercadorias (doc. fls. 265/266), assinada pelo representante da empresa informando como zero o estoque do produto “tr max acabado”, especialmente após a quantificação fiscal de diferenças encontradas em função desse quadro.

Doutra sorte, também inconcebível admitir, conforme fundamentado na decisão majoritária desta Câmara Especial, que a existência de estoque final de produtos acabados nos exercícios de 2008 a 2011, demonstrada no livro Registro de Inventário, fls. 275/282, seria crível para admitir o erro apontado no recurso.

Muito menos que a existência do estoque de 157.680 kg (cento de cinquenta e sete mil, seiscentos e oitenta quilogramas) do produto “TR MAX” no inventário realizado em 31/12/12 e que a emissão de notas fiscais de saídas para 34.165 (trinta e quatro mil, cento e sessenta e cinco quilogramas) do mesmo produto no período de 12/12/12 a 31/12/12, interregno em que a unidade fabril encontrava-se em férias coletivas, acobertaria a alegação do equívoco na contagem.

*Data máxima vênia*, o desenvolvimento do levantamento fiscal constatou a movimentação e estocagem de produtos desacobertados de documentação fiscal, em flagrante desrespeito às normas que regem as atividades da empresa, o que implica, no modesto entendimento deste Conselheiro, em situação mais que impeditiva para se alargar as bases de interpretação sobre a razão e a lógica dos fatos.

Assim, entendo injusta a reforma da decisão *a quo* para deduzir do levantamento fiscal as 1.983 (um mil, novecentas e oitenta e três) sacas de rafia referentes a devoluções ocorridas em 2012, bem como para admitir a existência de

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

estoque em 11/12/12 de 190.870 kg (cento e noventa mil, oitocentos e setenta quilogramas) de “TR MAX”, em detrimento da contagem física levada a efeito pelo Fisco.

**Sala das Sessões, 14 de agosto de 2015.**

**Eduardo de Souza Assis  
Conselheiro**

CC/MIG

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	4.468/15/CE	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000187445-14	
Recurso de Revisão:	40.060138126-40	
Recorrente:	Max Termoplásticos Ltda. IE: 001000250.00-00	
Recorrida:	Fazenda Pública Estadual	
Proc. S. Passivo:	Marcelo Braga Rios/Outro(s)	
Origem:	DF/Divinópolis	

Voto proferido pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, 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, referente ao período de 01/01/08 a 13/12/12, trata das seguintes irregularidades:

- 1) saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal, apurada mediante levantamento quantitativo c/c índice técnico de consumo de embalagens;
- 2) saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal, apurada mediante a constatação de entrada de recursos não comprovados em contas bancárias e pagamentos de títulos liquidados com recursos de outra empresa do grupo (Henso Industrial Ltda);
- 3) entrega de mercadoria de fabricação própria a destinatários diversos daqueles constantes nos documentos fiscais emitidos, no período de janeiro a julho de 2008, constatada pela recusa da Autuada, após diversas intimações, em comprovar mediante documentos idôneos a efetiva entrega dos produtos aos destinatários consignados nos documentos fiscais.

Após as retificações do crédito tributário promovidas pela Fiscalização, remaneceram apenas as exigências correspondentes ao item 1 (saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, apuradas mediante levantamento quantitativo, no período de 01/01/08 a 13/12/12).

Assim, remanescem as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, incisos II, alínea “a” da mencionada lei.

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.807/15/1ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento.

Inconformada, a Recorrente interpôs, tempestivamente e por intermédio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 12.229/12.239, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

Na análise do Recurso de Revisão interposto, a decisão majoritária da Câmara Especial foi no sentido de lhe dar provimento parcial para, no levantamento quantitativo: 1 - admitir a existência de estoque em 11/12/12 de 190.870kg (cento e noventa mil e oitocentos e setenta quilogramas) de TR; 2 - deduzir 1.983 (um mil, novecentas e oitenta e três) sacas, referentes a devoluções ocorridas em 2012; e, 3 - ao final, aplicar sobre o resultado o percentual de 2% (dois por cento) a título de perdas.

Contudo, esse não é o entendimento do presente voto vencido, que segue a mesma linha da decisão recorrida, conforme se verá:

A Recorrente questiona o percentual admitido pela Fiscalização a título de perdas relativas às embalagens, o qual foi referendado pela câmara *a quo*.

De acordo com a Recorrente, o percentual de 2% (dois por cento) deduzido pela Fiscalização equivale à perda admitida pelo fabricante, antes de se utilizar a sacaria na embalagem do “TR MAX”.

Segundo ela, ao apurar as perdas o levantamento fiscal aplicou os 2% (dois por cento) somente sobre a produção que deu ensejo a vendas com documento fiscal. E as saídas desacobertas foram aferidas pela diferença encontrada no estoque final.

Entende, assim, que os sacos anteriormente tidos como estoque passaram a ser apropriados como produção vendida sem documento fiscal. Porém, essa diferença não faz parte do utilizado na produção. E o percentual de 2% teria recaído apenas sobre o utilizado na produção.

Todavia, como demonstrado exaustivamente nos autos, foram consideradas as perdas vinculadas às embalagens, lastreadas em declaração do fabricante e, ainda, perdas vinculadas ao processo produtivo, não merecendo reparos o trabalho fiscal nesse ponto.

Pretende também a Recorrente, que o percentual de perdas seja aumentado em decorrência das devoluções de mercadorias.

Sustenta, para tanto, que as devoluções são reprocessadas com a substituição das embalagens, conforme registro nos documentos fiscais de devolução anexados (fls. 12.104/12.106) e reenvio para o destinatário.

Com a denominação de “Amostragem 1” (fls. 12.116), a Fiscalização demonstra que embora os docs. de fls. 12.104 (devolução) e 5.663 (reenvio de mercadoria reprocessada) indiquem a substituição das embalagens, o chamado “livro de apontamento” não traduz a substituição, pois nele não foi registrada a substituição das embalagens.

Nesse sentido, corrobora-se com o entendimento da Assessoria, expresso no seu parecer de fls. 12.198, de que não seria propriamente a ausência de informação no chamado “livro de apontamento” o entrave para a dedução, mas o fato de que a perda de embalagem exige a emissão de nota fiscal para estorno do crédito. Assim, caberia à Recorrente emitir a nota fiscal relativa à perda das embalagens e efetuar o estorno do crédito apropriado na proporção das perdas efetuadas.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, não há nos autos provas da destruição das embalagens. Por isso, o volume de devoluções foi agregado ao estoque inicial de produtos acabados, reduzindo o montante de embalagens efetivamente utilizadas nos respectivos períodos.

Certo é que os produtos acabados devolvidos compõem o estoque final de produtos acabados ou estão acrescidos às saídas, quando o reenvio do material ocorre no mesmo período, como se deu em relação aos documentos de fls. 12.104/12.105, aumentando o volume total de embalagens utilizadas no período.

Para apurar o montante de embalagens utilizadas, a Fiscalização acrescentou às saídas totais o estoque final de produtos acabados e deduziu as parcelas relativas ao estoque inicial e devoluções. O estoque inicial deve ser deduzido por se referir às embalagens utilizadas no exercício anterior.

Quanto às devoluções, não restando comprovado ter havido reprocessamento ou, ainda que foi reprocessado o produto, que a embalagem tenha sido reutilizada, o raciocínio da Fiscalização se mostra correto, porquanto o volume dessas devoluções acresceu o montante de embalagens utilizadas (saídas totais de produto acabado + estoque final de produto acabado).

Na forma apresentada, ou seja, com reutilização dos sacos, as embalagens estariam sendo consideradas duas vezes (saída ou estoque final), o que demandaria a redução equivalente ao montante de devoluções.

Ao contrário, admitida a aplicação de nova embalagem para todas as devoluções, não haveria de se deduzir, porquanto, de fato, duas embalagens foram utilizadas e compõem o estoque final ou saídas de produtos acabados.

Outro ponto objeto de divergência entre este voto vencido e a decisão majoritária, diz respeito ao estoque de produtos acabados existente em 11/12/12.

Conforme declaração de estoques, assinada pelo diretor da empresa, o estoque naquela data era zero.

A Recorrente alega que em virtude de nervosismo, o sócio da empresa Recorrente não informou à Fiscalização que o estoque havia sido acondicionado no espaço limítrofe à empresa autuada, onde funciona o centro de distribuição, que acomoda as mercadorias produzidas. Segundo ela a inexistência de estoque na indústria é absurda e contraria qualquer lógica.

Alega que a diligência fiscal ocorreu pouco antes do início das férias coletivas e que no decorrer do mês de dezembro, mesmo sem qualquer atividade industrial, vendeu grandes quantidades de TR, evidenciando que o estoque existia, tanto que foi comercializado.

Diante dos argumentos trazidos pela Recorrente, em relação à contagem física de estoque realizada pela Fiscalização no estabelecimento autuado, em 11/12/12, quando se constatou a inexistência de estoque de TR (estoque zero), deve-se ressaltar que o trabalho fiscal foi realizado mediante acompanhamento pessoal do diretor da empresa, conforme consta na Declaração de Estoques (fls. 263/266) e não é crível e nem razoável que ele confunda a quantidade zero com qualquer outra quantidade.

A alegação de que os produtos não estavam na fábrica e sim no centro de distribuição (prédio vizinho) se mostra insubsistente, uma vez que a movimentação de estoques entre o estabelecimento industrial e seu centro de distribuição demanda a emissão regular de documentos fiscais, com previsão na legislação tributária e no Regime Especial de Tributação nº 16.000182173.77. No presente caso, não foram trazidas aos autos provas de que tais documentos foram emitidos.

Nesse sentido, não se pode acatar os novos valores de estoque indicados após a reformulação do crédito tributário, pois não possuem lastro nos registros contábeis e fiscais, evidenciando-se que foram produzidos para acertar a movimentação de mercadorias do estabelecimento autuado, conforme concluiu a decisão da Câmara *a quo*.

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso de Revisão.

**Sala das Sessões, 14 de agosto de 2015.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Conselheira**