

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	22.917/18/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000768231-20	
Impugnação:	40.010144412-50	
Impugnante:	Mococa S/A Produtos Alimentícios	
	IE: 622061284.15-29	
Coobrigados:	Filipe Oliveira Lima Ferreira	
	CPF: 032.220.461-58	
	Sandra Oliveira Lima	
	CPF: 490.800.401-34	
Proc. S. Passivo:	André Luiz Martins Freitas/Outro(s)	
Origem:	DF/Passos	

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR – CORRETA A ELEIÇÃO. Os diretores são responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei n.º 6.763/75. Correta a eleição dos Coobrigados para o polo passivo da obrigação tributária.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – Imputação fiscal de saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal lançada pela Fiscalização a partir da realização de levantamento quantitativo. Irregularidade apurada mediante procedimento idôneo, previsto no inciso II, do art. 194 do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a”.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal no período de 2015.

O Fisco chegou a tal imputação fiscal a partir do confronto entre as quantidades de leite *in natura* (em litros) que entraram e saíram do estabelecimento utilizando-se da técnica de Levantamento Quantitativo aplicada nos termos do art. 194, inciso II do RICMS/02.

Para tanto, a Autuada foi intimada pelo Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF n.º 10.000022.324-61 (fl. 02) a apresentar a posição dos estoques iniciais e finais de leite *in natura*. Como não houve atendimento à intimação, foi considerada a movimentação do leite como tendo entrado e saído no próprio exercício. Também, na Declaração Anual do Movimento Econômico Fiscal - DAMEF - Ano Base 2015 os

estoques inicial e final aparecem sem valores (Anexo 5 do Auto de Infração – fls. 180/186).

Em se tratando da mercadoria leite, as entradas são controladas através do Mapa de Recebimento do Leite, emitido nos termos do art. 490 do Anexo IX do RICMS/02 com a emissão de nota fiscal global ao final do mês.

Pelo Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF n.º 10.000022.324-61 (fl. 02) a Autuada foi intimada, também, a apresentar os referidos Mapas. Como não houve atendimento, a Fiscalização ficou impossibilitada de aplicar o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário - LEQFID, razão pela qual a apuração foi feita por Levantamento Quantitativo (Anexo 2 – fls. 14/173).

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

Da Impugnação

Inconformada, a Impugnante apresenta tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação de fls. 197/200, em síntese, aos argumentos seguintes:

- o lançamento ora impugnado é manifestamente improcedente em relação à recomposição da base de cálculo feita nos termos do art. 49 do RICMS/02, para incluir o valor do ICMS na sua própria base de cálculo, devendo ser canceladas todas as exigências fiscais relacionadas com tal procedimento;

- conforme relatório do Auto de Infração, o Fisco apurou saídas de leite em estado natural não acobertadas por documentos fiscais e, a base de cálculo do imposto incidente sobre as mencionadas saídas, foi arbitrada com base no art.51, inciso III, da Lei n.º 6.763/75, utilizando-se a média das saídas declaradas relativas ao mês de dezembro de 2015;

- a base de cálculo foi recomposta para incluir nela o valor do próprio imposto, mas esse procedimento de "recomposição da base de cálculo" do imposto, no presente caso, é manifestamente equivocado;

- o Fisco levou em conta que as saídas internas de leite em estado natural ocorrem com o diferimento do pagamento do imposto e que, em função de as saídas consideradas não terem sido acobertadas por documentos fiscais, houve o encerramento do diferimento. Isto é válido para caracterizar a incidência do imposto, mas, para a determinação da sua base de cálculo o equívoco perpetrado pelo Fisco é evidente;

- o Fisco considerou que, como as saídas internas de leite em estado natural ocorrem com diferimento, operações sem o ônus do ICMS, e como o diferimento encerrou-se pelo fato de as saídas terem ocorrido sem a emissão de documentos fiscais, as mencionadas saídas têm o ônus do ICMS, pelo que o valor deste teria que ser, para efeito do arbitramento, incluído na sua própria base de cálculo, segundo a regra prevista na legislação do imposto;

- o equívoco manifesto em se realizar o procedimento de recomposição da base de cálculo do imposto, para efeito de arbitramento dela, está em que, no valor objeto da mencionada recomposição, já está incluso o valor do ICMS;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- conforme se pode ver no Anexo 2 do Auto de Infração, a totalidade das saídas relativas ao mês de dezembro de 2015, que foi tomada como base para o arbitramento da base de cálculo, foi tributada pelo imposto. Tratam-se de transferências de leite em estado natural para estabelecimento da mesma empresa situado no estado de São Paulo, cuja alíquota, de 12% (doze por cento) é a mesma que incide nas operações internas;

- se o Fisco, como se viu, tomou como base, para efeito de arbitramento da base de cálculo, operações tributadas pelo imposto, em que, portanto, o valor do ICMS já está incluído em sua própria base de cálculo, não faz nenhum sentido realizar o procedimento de recomposição da base de cálculo, para incluir o valor do imposto que já está incluído na base de cálculo original;

- se a intenção do Fisco é de arbitrar a base de cálculo relativa às saídas não acobertadas por documentos fiscais, e esse arbitramento deve refletir os valores de saídas de leite em estado natural tributadas pelo imposto, em função do encerramento do diferimento, com a mesma alíquota relativa a operações internas;

- a equivocada recomposição da base de cálculo do imposto teve reflexo no valor do imposto e cálculo dos valores das multas e nos correspondentes juros de mora, todos cobrados a maior em função do equivocado procedimento;

- por isso, o próprio Fisco deve rever o seu procedimento, para reformular o cálculo do crédito tributário, tomando, para efeito de arbitramento, como base de cálculo os valores relativos ao mês de dezembro de 2015, sem a recomposição para inclusão do valor do ICMS, que já está incluso na base de cálculo original.

Ao final, requer, caso o próprio Fisco não reformule o crédito tributário, seja julgado improcedente o lançamento em relação à mencionada recomposição da base de cálculo, cancelando-se as exigências fiscais relativas a tal procedimento.

Da Reformulação do Crédito Tributário

Em nome do princípio da revisibilidade do ato administrativo e nos termos do inciso I do art. 95 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08 - RPTA e diante do acatamento do argumento trazido pela Impugnante, a Fiscalização procedeu a reformulação do crédito tributário conforme Manifestação Fiscal de fls. 218/219, Demonstrativo do Crédito Tributário Reformulado de fl. 220, o Termo de Rerratificação de Lançamento que se encontra à fl. 221 e o Demonstrativo do Crédito Tributário atualizado em 18/09/2017 (fl. 222).

Da Instrução Processual

O sujeito passivo e os dois Coobrigados foram devidamente intimados da reformulação do crédito tributário conforme comprovantes de fls. 226/230, no entanto, não se manifestaram.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização se manifesta às fls. 233/238, em resumo aos seguintes fundamentos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- embora a Impugnante não tenha suscitado questionamentos quanto aos procedimentos adotados na lavratura do Auto de Infração, à exceção do argumento acatado com a reformulação do crédito tributário, algumas informações devem ser prestadas a guisa de esclarecimentos;

- o controle de entradas diárias de leite *in natura* é feito através do Mapa de Recebimento do Leite previsto no art. 490 do Anexo IX do RICMS/02, com a emissão da nota fiscal de entrada global/mensal;

- por ocasião da lavratura do AIAF foi requisitada a apresentação dos referidos Mapas, e, por não ter sido atendido, a Fiscalização ficou impossibilitada de aplicar o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID;

- dessa forma, a infração foi constatada através do Levantamento Quantitativo aplicado nos moldes do inciso II do mesmo art. 194, para o exercício fechado de 2015;

- considerando-se que tanto o estoque inicial quanto o estoque final informados pela Impugnante na sua Declaração Anual do Movimento Econômico Fiscal – DAMEF/2015 é zero, conclui-se que houve saídas desacobertas de documento fiscal de leite *in natura*;

- dos autos constam as relações mensais do exercício de 2015 com as notas fiscais de entradas e de saídas de leite *in natura*, bem como o resumo das operações na planilha denominada “Demonstrativo de Apuração das Saídas Desacobertas – Levantamento Quantitativo – 2015”;

- nos termos do § 7º do art. 61 do RICMS/02 presume-se interna a operação quando o contribuinte não comprovar a saída da mercadoria do território mineiro com destino a outro estado ou ao Distrito Federal;

- conforme art. 483 do Anexo IX do mesmo RICMS/02 as operações de saídas internas com leite cru ou pasteurizado são amparadas pelo instituto do diferimento, porém, conforme o inciso II do art. 12 do Regulamento de ICMS mineiro, encerra-se o diferimento pelas saídas de mercadorias sem emissão de documento fiscal;

- a base de cálculo do ICMS foi arbitrada nos termos do art. 51, inciso III, da Lei n.º 6.763/75 com a utilização do valor médio mensal/litro das saídas declaradas no mês de dezembro/2015, mês em que se configurou a saída desacoberta, aplicando-se a alíquota de 12% (doze por cento) conforme prescreve o RICMS/02 – art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.61”, por presunção de operação interna;

- inicialmente foi utilizada a base de cálculo recomposta, nos termos do art. 49 do RICMS/02, ou seja, com a inclusão do imposto na sua própria base de cálculo, cujo critério foi revisto diante do acatamento dos argumentos da Impugnante;

- a eleição dos Coobrigados no polo passivo, na qualidade de integrantes da diretoria, se deu nos termos do Código Tributário Nacional (art. 135, inciso III) c/c a Lei n.º 6.763/75 (art. 21, § 2º, inciso II) e Portaria SRE n.º 148/15 (Anexo Único – item 1 – subitem 1.8.8);

- embora regularmente notificados da lavratura do Auto de Infração não houve impugnação por parte dos Coobrigados, bem como não se manifestaram em relação à reformulação do crédito tributário, não obstante terem sido notificados;

- a multa isolada por falta de atendimento à intimação foi exigida no Auto de Infração n.º 01.000757680-36;

- apresenta acórdãos do E. Conselho de Contribuintes acerca do assunto.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento, cujo crédito tributário foi reformulado com o acatamento da impugnação no que se refere à formação da base de cálculo e seus efeitos.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em Parecer fundamentado e conclusivo de fls. 243/2247, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 220/222.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe, lavrado em face da imputação fiscal de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal no período de 2015.

O Fisco chegou a tal imputação fiscal a partir do confronto entre as quantidades de leite *in natura* (em litros) que entraram e saíram do estabelecimento utilizando-se da técnica de levantamento quantitativo aplicada nos termos do art. 194, inciso II do RICMS/02.

Para tanto, a ora Impugnante foi intimada pelo Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF n.º 10.000022.324-61 (fl. 02) a apresentar a posição dos estoques iniciais e finais de leite *in natura*. Como não houve atendimento à intimação, foi considerada a movimentação do leite como tendo entrado e saído no próprio exercício. Também, na Declaração Anual do Movimento Econômico Fiscal - DAMEF - Ano Base 2015 os estoques inicial e final aparecem sem valores (Anexo 5 do Auto de Infração – fls. 180/186).

Em se tratando da mercadoria leite, as entradas são controladas através do Mapa de Recebimento do Leite emitido nos termos do art. 490 do Anexo IX do RICMS/02 com a emissão de nota fiscal global ao final do mês.

Ressalte-se que, através do citado AIAF, a Impugnante também foi intimada a apresentar os referidos Mapas, no entanto não atendeu a intimação.

Assim, a Fiscalização ficou impossibilitada de aplicar o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário - LEQFID, razão pela qual a apuração das saídas desacobertas foi feita por Levantamento Quantitativo e com a aplicação da equação matemática: estoque inicial + entradas - saídas, cujo resultado foi confrontado com o estoque final, que por ser zero, resultou nas quantidades (em litros) de saídas sem emissão de documento fiscal, conforme demonstrado na planilha denominada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Demonstrativo da Apuração das Saídas Desacobertadas Levantamento Quantitativo 2015 (Anexo 2 – fls. 14/173).

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

Registre-se que foram incluídos como coobrigados no polo passivo da autuação os diretores industrial e financeiro (fl. 188), com fulcro nos arts. 135, inciso III do Código Tributário Nacional c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei n.º 6.763/75 e Portaria SRE n.º 148/2015, Anexo Único, item 1, subitem 1.8.8.

Ressalte-se que, embora regularmente notificados da lavratura do Auto de Infração (fls. 191/195), os Coobrigados não apresentaram impugnação, bem como não se manifestaram em relação à reformulação do crédito tributário (fls. 227/230).

Cumpr frisar, pela importância, que a Impugnante foi intimada, mediante o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fl.02), a apresentar a posição dos estoques inicial e final do leite *in natura*, referente ao exercício de 2015. Entretanto não atendeu à intimação, motivo pelo qual os estoques foram informados como 00,00 (zero) no levantamento quantitativo, considerando-se que a movimentação do leite como tendo entrado e saído no mesmo exercício.

Reforça a correção do procedimento o fato de que na Declaração Anual do Movimento Econômico Fiscal – DAMEF – Ano Base 2015 os campos destinados aos estoques estão sem valores (fls. 182/186).

O controle de entradas diárias do leite *in natura* é feito através do Mapa de Recebimento do Leite previsto no art. 490 do Anexo IX do RICMS/02, com a emissão da nota fiscal de entrada global/mensal.

Entretanto, também intimada a Impugnante não apresentou referidos Mapas. Em face disso a Fiscalização apurou as saídas desacobertadas no final do exercício mediante a aplicação da equação matemática: $\text{Estoque inicial} + \text{entradas} - \text{saídas} = \text{Estoque final}$.

As informações relativas às saídas e entradas foram extraídas do registro C170 dos arquivos eletrônicos transmitidos via SPED, bem como declaradas nas DAPIs do período (fls. 174/179), conforme demonstrado nas relações mensais do exercício de 2015 com as notas fiscais de entradas e de saídas de leite *in natura* (fls. 15/172) e a apuração no “Demonstrativo de Apuração das Saídas Desacobertadas – Levantamento Quantitativo – 2015” (fl. 173).

O procedimento utilizado pelo Fisco para apuração das operações e prestações realizadas pela Impugnante, mediante levantamento quantitativo de mercadorias, é tecnicamente idôneo 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;

.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe esclarecer que o Levantamento Quantitativo tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entrada e saída, por produto, emitidas no período.

Consiste em uma simples operação matemática de soma e subtração, onde o resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente ou por período.

A base de cálculo do imposto devido pelas saídas desacobertas foi arbitrada com base no art. 51 da Lei n.º 6.763/75, e arts. 53, inciso III do RICMS/02, a saber:

RICMS/02

Art. 53. O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

.....
III - a operação ou a prestação do serviço se realizarem sem emissão de documento fiscal;
.....

Para tanto o Fisco utilizou o valor médio mensal/litro das saídas declaradas no mês de dezembro/2015 (demonstrativo à fl. 172), o mês do fato gerador, isto é, em que se configurou a saída desacoberta.

Aplicou-se a alíquota de 12% (doze por cento), conforme prescreve o art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.61” do RICMS/02, uma vez que se presume interna a operação quando o contribuinte não comprovar a saída da mercadoria do território mineiro com destino a outro estado ou ao Distrito Federal ou a sua efetiva exportação, conforme disposto no § 7º do art. 61 do RICMS/02.

Cabe destacar, ainda, que não se aplica o diferimento previsto na Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, uma vez que se encerra o diferimento na hipótese de operação realizada sem acobertamento fiscal, a teor do que dispõe o art. 12, inciso II do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 12. Encerra-se o diferimento quando:

.....
II - a operação for realizada ou o serviço prestado sem documento fiscal;
.....

Importa destacar que a peça de defesa apresentada pela ora Impugnante apenas aborda um tópico, qual seja, a forma de cálculo utilizada pela Fiscalização para apuração do crédito tributário com a inclusão do imposto em sua própria base de cálculo.

Contudo, neste momento processual, não é mais necessário tratar de tal tema tendo em vista não haver mais discordância entre as partes sobre a questão. Isso porque, a Fiscalização, em nome do princípio da revisibilidade do ato administrativo e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nos termos do inciso I do art. 95 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08 – RPTA, acatou o argumento trazido pela Impugnante procedendo a reformulação do crédito tributário.

Assim, a Fiscalização reformulou o crédito tributário conforme manifestação de fls. 218/219, Demonstrativo do Crédito Tributário Reformulado de fl. 220, o Termo de Rerratificação de Lançamento que se encontra à fl. 221 e o Demonstrativo do Crédito Tributário atualizado em 18/09/2017 (fl. 222).

Como já enfatizado na fase de Relatório desta decisão, tanto a Impugnante quanto os Coobrigados foram intimados da reformulação do crédito tributário e não se manifestaram.

Desta forma, corretas as exigências remanescentes de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a”.

Correta também a inclusão dos Coobrigados diretores, no polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional e do art. 21, §2º, inciso II da Lei n.º 6.763/75, *in verbis*:

Código Tributário Nacional

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

.....
III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Lei n.º 6.763/75

Art. 21- São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

.....
§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

.....
II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte. (Grifou-se).

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 220/222, conforme

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Erick de Paula Carmo e Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 14 de março de 2018.

**Eduardo de Souza Assis
Presidente / Revisor**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora**

CC/MG