

|  |
|--|
| <b>CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS</b> |
|--|

---

|                   |                             |                 |
|-------------------|-----------------------------|-----------------|
| Acórdão:          | 24.576/23/3 <sup>a</sup>    | Rito: Ordinário |
| PTA/AI:           | 01.002552735-82             |                 |
| Impugnação:       | 40.010155154-94             |                 |
| Impugnante:       | Nubia Cristina Simão        |                 |
|                   | IEPR: 002198636.00-16       |                 |
| Proc. S. Passivo: | Dênerson Dias Rosa/Outro(s) |                 |
| Origem:           | DF/Divinópolis              |                 |

---

***EMENTA***

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, a saída de mercadorias sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária, desacobertas de documentação fiscal. Irregularidade apurada por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso II, do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

---

***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre a constatação fiscal de saída desacoberta de documento fiscal, de mercadorias sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária (açúcar), apurada por meio de Levantamento Quantitativo de Mercadorias, no período de dezembro de 2017 a junho de 2022.

Exige-se ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 415/419, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 434/436.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 438/447, opina pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 16/05/23, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 23/05/23, devido a problemas técnicos do procurador da AGE.

---

***DECISÃO***

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação fiscal de saída desacobertada de documento fiscal, de mercadorias sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária (açúcar), apurada por meio de Levantamento Quantitativo Diário – LEQFID, no período de dezembro de 2017 a junho de 2022.

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

A Fiscalização informa que a mercadoria autuada é sujeita à substituição tributária e está relacionada no item 105.2 do capítulo 17 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (“produtos alimentícios”).

As notas fiscais de aquisição (entradas), do período autuado, estão relacionadas nas planilhas do Anexo I do Auto de Infração (fls. 05/14).

Nas planilhas do Anexo II (fls. 15/16) consta a relação das notas fiscais de saídas emitidas no mesmo período.

O “Demonstrativo do Levantamento Quantitativo de Mercadorias e Apuração do ICMS e ICMS/ST Devidos” consta da planilha do Anexo III do Auto de Infração (fls. 17).

A Impugnante inicia sua defesa argumentando que o presente Auto de Infração aponta suposta utilização indevida de inscrição de produtor rural com a finalidade de adquirir e comercializar açúcar, contudo, tais alegações não correspondem à realidade dos fatos, uma vez que tal inscrição tem por objetivo a manutenção de sua atividade agropecuária como pequeno criador de bovinos.

Alega, em apertada síntese, que *“os autos foram e estão sendo criteriosamente analisados com fim de identificar cada operação que geraram o evidente equívoco cometido pela Fiscalização”* e que *“as operações relacionadas no auto de infração, atribuídas à Impugnante, não refletem, nem de longe, a realidade de sua atividade agropecuária desenvolvida. Da análise realizada até o momento, a Impugnante desconhece de todas as operações relacionadas no Auto de Infração, tampouco possui demanda para emprego do elevado volume de insumos supostamente adquiridos, como tenta fazer crer a fiscalização”*.

Discorre sobre o princípio da verdade material e afirma que *“encontra-se em diligência junto aos supostos fornecedores a fim de comprovar que as aquisições elencadas no processo não correspondem a operações por ela realizadas”* (...) *“a fim de sanar o latente mal-entendido e inconsistências aqui instaurados”*.

Nota-se que a base da argumentação de defesa da Impugnante repousa na tentativa de demonstrar que as operações apontadas pela Fiscalização, atribuídas à

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Autuada, não correspondem à realidade dos fatos, uma vez que a Autuada não teria conhecimento de tais aquisições de mercadorias.

Entretanto tais argumentos, desprovidos de comprovação, não podem desconstituir o lançamento.

De início, destaca-se as informações da Fiscalização que contextualiza os fatos e o cenário em que foi lavrado o presente Auto de Infração:

Contatou-se que a Autuada (...) utilizou indevidamente a inscrição de produtor rural relativa ao arrendamento de 5 ha na propriedade com área total de 13,2 ha, pertencente a (...) para a finalidade de adquirir e comercializar açúcar de forma irregular, conforme provam as NF de aquisições listadas no Anexo I, as NF de saídas listadas no Anexo II e os diversos pedidos, ordens de compra, comprovantes de transações bancárias, extratos bancários e extratos do Livro Razão Contábil das usinas açucareiras VALE DO VERDAO S/A ACUCAR E ALCOOL e USINA PANORAMA S/A localizadas no Estado de Goiás, que integram este Auto de Infração.

Em virtude disto, apurou-se através de Levantamento Quantitativo de Mercadorias previsto no art. 194, II do RICMS/2002, saídas desacobertadas de documento fiscal equivalentes a 16.624,10 toneladas de açúcar, no valor de R\$21.034.774,81 (...) e a consequente falta de recolhimento do ICMS devido pelas operações próprias e do ICMS devido por substituição tributária, conforme demonstrado no Anexo III deste Auto de Infração.

(...)

Não procede a alegação às fls. 417 de que a Impugnante seria produtora rural apenas da atividade de “pequeno criador de bovino”.

Conforme fls. 292/300 dos autos, a Sra. Núbia Cristina fora intimada pelo Fisco em dezembro/2018 para esclarecer dezenas de operações de saídas de açúcar para a empresa LA PRATA DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS EIRELI – CNPJ 22.259.605/0002-98, do município de Contagem.

Em resposta à intimação, a referida produtora afirmou que as operações de fato ocorreram, sendo o transporte efetuado pelo destinatário e os pagamentos das mencionadas operações recebidos através de transferências eletrônicas – TED no Banco do Brasil, (...) de sua titularidade.

Que o produto vendido teria sido, supostamente, colhido, moído, secado e acondicionado em sacas em sua propriedade.

Junto às referidas afirmações foram anexados extratos da conta bancária acima com os valores recebidos pelas vendas, conforme se vê às fls. 295 a 300.

Tais afirmações são também confirmadas pelos documentos acostados aos autos às fls. 331 a 379, originados de auditoria fiscal realizada na empresa acima referida, os quais comprovam a efetivação da negociação mercantil, transporte e pagamento do açúcar.

Há ainda, nos autos às fls.380 a 397 registros contábeis das usinas açucareiras estabelecidas no Estado de Goiás, que comprovam as “vendas” do açúcar destinado à Impugnante.

Portanto, diferentemente do alegado, não resta dúvida alguma de que a Impugnante utilizou indevidamente a inscrição de produtor rural pessoa física, para a irregular comercialização de açúcar.

Da mesma forma, não merece prosperar a alegação de desconhecimento das operações relacionadas no auto de infração.

Tal alegação é refutada pelas afirmações contidas no atendimento da intimação fiscal referida no item anterior, bem como pelos extratos bancários apresentados de fls. 294 a 300, que comprovam o recebimento das vendas, bem como o pagamento das compras realizadas às usinas açucareiras de Goiás, pelos valores das NF Avulsas de saídas e as NF de aquisições recebidas, respectivamente.

(Grifou-se)

Nesse sentido, o conjunto de documentos e informações acostados aos autos, como, por exemplo, as notas fiscais de aquisição de açúcar relacionadas no Anexo I do Auto de Infração, que totalizam quase 19.000 (dezenove mil) toneladas de açúcar; diversos pedidos e confirmação de compra; ordens de compra; autorizações para carregamento de açúcar, com a identificação do transportador; comprovantes de recebimento das mercadorias; comprovantes de transações bancárias; extratos bancários e extratos do Livro Razão Contábil de usinas açucareiras, demonstram a efetiva realização de operações de aquisições e vendas de açúcar pela Autuada de forma constante e habitual (documentos de fls. 292/398).

Conforme destaca a Fiscalização, em auditoria anteriormente realizada em empresa distribuidora de alimentos, a Autuada, em resposta à intimação fiscal, reconhece que vendeu o produto VHP Standart, explicando que tal produto se trata de um açúcar bruto e que foi incluído “no grupo cana de açúcar no momento da emissão

da nota por entendimento próprio” e que teria colhido, moído, secado e acondicionado o produto para venda. A Autuada ainda elabora uma tabela, relaciona as transferências bancárias (TEDs) por meio das quais recebeu o pagamento referente a tais operações e anexa os extratos bancários que comprovam tais recebimentos (fls. 292/300).

Ressalta-se que a Fiscalização solicitou à Autuada a apresentação dos extratos bancários do período fiscalizado, por meio do AIAF (fls. 19), contudo, a documentação não foi apresentada.

Nesse sentido, a comercialização de açúcar de forma habitual e em grande volume restou demonstrada pelo Fisco, ao contrário do alegado pela Defesa.

Lado outro, nenhuma prova veio aos autos por ocasião da apresentação da impugnação que pudesse refutar a acusação fiscal.

Quanto ao levantamento quantitativo, o procedimento elaborado pelo Fisco consiste em uma simples operação matemática e foi constatado por meio das notas fiscais eletrônicas emitidas por terceiros destinadas à Autuada e os documentos de emissão própria constantes no portal da nota fiscal eletrônica, uma vez que a empresa não apresentou as informações solicitadas por meio do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) de fls. 19, tais como aquelas relativas aos estoques, “documentos fiscais de aquisição e os comprovantes de pagamentos efetuados aos fornecedores” e “extratos bancários”.

Repita-se que a Autuada foi solicitada, por meio do referido AIAF, a prestar os esclarecimentos devidos e informar os estoques de insumos para produção, semoventes, produtos prontos para venda ou consumo próprio, no último dia útil dos exercícios fiscalizados, entretanto, a Autuada assim se manifestou: “por atuar como produtora rural pessoa física (sem livros contábeis ou similares), não tenho anotações ou registros que me permitam reconstituir meus estoques nas datas mencionadas” (fls. 22).

Nesse sentido, a Fiscalização informa que considerou os estoques inicial e final de cada exercício como igual a “0” (zero).

Todos os documentos fiscais emitidos por terceiros e de emissão própria estão relacionados nas planilhas que compõem o Auto de Infração (Anexos I e II do Auto de Infração, respectivamente – fls. 05/16).

Todos os cálculos desenvolvidos para apuração dos valores devidos encontram-se na planilha constante do Anexo III do Auto de Infração, que possui legenda com o detalhamento dos campos, fórmulas e informações utilizadas na apuração do crédito tributário (fls. 17).

Conforme referido Anexo III do Auto de Infração, a Fiscalização informa que apurou as “saídas desacobertadas” (coluna 5) pela soma das quantidades das colunas 1 e 2 (“estoque inicial” e “entradas”), subtraídas as quantidades das colunas 3 e 4 (“saídas” e “estoque final”).

O “custo médio ponderado” (coluna 6) das mercadorias foi apurado a partir da divisão da soma dos valores das aquisições pela soma das quantidades adquiridas em cada exercício (Anexo I do Auto de Infração) e o “valor das operações de saídas”

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(coluna 8) foi “*arbitrado com a agregação do percentual de 10% a título de lucro bruto (...), conforme art. 54, inciso VI, § 4º do RICMS/02*”.

### RICMS/02

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

I - não forem exibidos à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

II - for declarado em documento fiscal valor notoriamente inferior ao preço corrente da mercadoria ou da prestação do serviço;

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

IV - ficar comprovado que o contribuinte não emite regularmente documento fiscal relativo às operações ou prestações próprias ou naquelas em que seja o responsável pelo recolhimento do imposto;

V - ocorrer a falta de seqüência do número de ordem das operações de saídas ou das prestações realizadas, em Cupom Fiscal, relativamente aos números que faltarem;

VI - em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações, os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado.

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

(...)

VI - o valor da mercadoria adquirida acrescido do lucro bruto apurado na escrita contábil ou fiscal, na hipótese de não-escrituração da nota fiscal relativa à aquisição;

(...)

§ 4º Na impossibilidade de aplicação dos valores previstos no caput deste artigo será adotado o valor que mais se aproximar dos referidos parâmetros.

A Fiscalização apura o ICMS/OP devido (coluna 10) pela diferença entre os valores apurados de ICMS/OP (coluna 9) e os valores calculados de “crédito do ICMS entradas” (coluna 7).

A apuração da base de cálculo do ICMS/ST devido observou a Margem de Valor Agregado (MVA) constante do item 105.2 do capítulo 17 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (“produtos alimentícios”).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02 - Anexo XV

Capítulo 17 - PRODUTOS ALIMENTÍCIOS

*Efeitos de 1º/02/2017 a 30/11/2022 - Redação dada pelo art. 13 e vigência estabelecida pelo inciso V do art. 27, ambos do Dec. nº 47.141, de 25/01/2017*

| Item  | Descrição   | MVA |
|-------|---|-----|
| 105.2 | Outros açúcares, em embalagens<br>de conteúdo superior a 5 kg | 20  |

No que tange à metodologia utilizada pela Fiscalização para desenvolvimento dos trabalhos, destaca-se que o Levantamento Quantitativo é procedimento idôneo, conforme art. 194, inciso II, do RICMS/02, a seguir transcrito:

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;

(...)

Depreende-se da leitura dos dispositivos legais supracitados que o procedimento adotado pelo Fisco está correto e embasado na legislação tributária.

O levantamento quantitativo de mercadorias é meio adequado de fiscalização e constitui-se em técnica fiscal que se baseia em princípios matemáticos visando à apuração da movimentação de mercadorias ocorrida no estabelecimento.

Cabe esclarecer que tal levantamento tem por finalidade a conferência das operações de entrada e saída de mercadorias, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entrada e saída de mercadorias emitidas no período fiscalizado.

Como já exposto, o Levantamento Quantitativo realizado pela Fiscalização consistiu em uma simples operação matemática em que se apurou as “saídas desacobertadas” (coluna 5) pela soma das quantidades das colunas 1 e 2 (“estoque inicial” e “entradas”), subtraídas as quantidades das colunas 3 e 4 (“saídas” e “estoque final”).

Como no caso em exame, se as mercadorias que entraram no estabelecimento acobertadas por documento fiscal não estão mais em estoque e não há documento fiscal relativo à sua saída, conclui-se que elas saíram do estabelecimento sem acobertamento fiscal.

Nesse sentido, os argumentos suscitados pela Impugnante não se prestaram a desconstituir a acusação fiscal, uma vez que robusta e sobejamente comprovada a prática da infração.

## CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto às alegações de que “*deve-se frisar a peculiaridade desse procedimento, qual seja, o fato de o ente público participar do processo como parte e, ao mesmo tempo, como órgão decisório*” e que a CF/88 “*garantiu ao administrado a garantia à ampla defesa e contraditório*”, cumpre destacar que o Conselho de Contribuintes, colegiado de composição paritária, formado por representantes da Fazenda Pública Estadual e de entidades de classes de contribuintes, é o órgão a quem compete dirimir as questões de natureza tributária suscitadas entre o sujeito passivo e a Fazenda Pública Estadual no âmbito do contencioso administrativo fiscal, conforme disposto no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA/08), *in verbis*:

### CAPÍTULO IX

#### Do Conselho de Contribuintes

#### SEÇÃO I

#### Da Organização

Art. 172. O Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, integrante da estrutura administrativa da Secretaria de Estado de Fazenda, colegiado de composição paritária, formado por representantes da Fazenda Pública Estadual e de entidades de classes de contribuintes, é o órgão a quem compete dirimir as questões de natureza tributária suscitadas entre o sujeito passivo e a Fazenda Pública Estadual no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

(...)

Art. 187. Compete ao Conselho de Contribuintes:

I - julgar as questões de natureza tributária suscitadas entre o sujeito passivo e a Fazenda Pública Estadual, nos casos e prazos previstos neste Decreto;

(...)

Ademais, todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA/08. O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Importante lembrar, por oportuno, que o interesse público deve prevalecer sobre o privado. Tem-se, aqui, de um lado, o Fisco na defesa do interesse público e, do outro lado, um contribuinte escusando-se de assumir ilícito tributário comprovado e que teve amplamente respeitado seu direito constitucional de contraditório e de ampla defesa.

Acresça-se que, por força do disposto no art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (art. 110 do RPTA), não se incluem na competência deste Órgão julgador “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, corretas as exigências fiscais de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II e IV do art. 53 desta lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

Registra-se que a multa isolada exigida foi limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação, nos termos do inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, supratranscrito, como se observa da planilha do Anexo III do Auto de Infração (fls. 17).

Observa-se, portanto, que as infrações cometidas pela Impugnante restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Silvério Bouzada Dias Campos. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Revisora) e Thiago Álvares Feital.

**Sala das Sessões, 23 de maio de 2023.**

**Dimitri Ricas Pettersen**  
**Relator**

**Cindy Andrade Moraes**  
**Presidente**

IS/D