

Acórdão: 3.092/05/CE Rito: Ordinário  
Recurso de Revisão: 40.060115821-75 (Aut.), 40.060115825-82 (FPE)  
Recorrentes: Embaré Indústrias Alimentícias S.A, Fazenda Pública Estadual  
Recorridas: Fazenda Pública Estadual, Embaré Indústrias Alimentícias S.A  
Proc. S. Passivo: Guilherme de Almeida Henriques/Outros  
PTA/AI: 01.000144430-56  
Inscr. Estadual: 424.073459.23-08  
Origem: DF/Divinópolis

### **EMENTA**

**DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO – ENCERRAMENTO.** Imputação de saída de mercadoria ao abrigo indevido do diferimento, por ter a Autuada consignado nas notas fiscais valor inferior ao real da operação. Entretanto, não restou plenamente caracterizado nos autos que a mercadoria, tenha saído por valor inferior ao custo real, ensejando o cancelamento das exigências com fulcro no art. 112, inciso II do CTN. Mantida a decisão recorrida.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA.** Comprovado nos autos que a Autuada deu saída a mercadoria desacobertada de documento fiscal. Irregularidade apurada mediante as notas fiscais de entrada da mercadoria sem as correspondentes notas fiscais de saída. Razões da defesa improvas e insuficientes à elisão do crédito tributário. Mantida a decisão recorrida.

Recursos de Revisão conhecidos, em preliminar, à unanimidade e no mérito, à maioria de votos, não provido o Recurso da Fazenda Pública Estadual e, á unanimidade não provido, o recurso da Autuada.

### **RELATÓRIO**

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 16.253/05/2ª pelo voto de qualidade excluiu parcialmente as exigências de ICMS e MR (50%).

A autuação, concernente ao período de janeiro/99 a julho/01, versa sobre saídas de mercadorias ao abrigo indevido do diferimento, tendo em vista as notas fiscais consignarem valores inferiores aos reais das operações, além de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Inconformada, a 1.ª Recorrente (Fazenda Pública Estadual) interpõe, tempestiva e regularmente, o Recurso de Revisão de fls. 808/809, por intermédio de procurador legalmente habilitado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entende que o acórdão jamais poderia se apoiar no art. 112, inciso II, do CTN, pois não haveria qualquer característica especial que levasse à conclusão de haver dúvida quanto à natureza ou circunstâncias dos fatos ou extensão de seus efeitos.

O fato seria absolutamente certo, pois teria havido saídas do posto de Moema por valor inferior ao custo de aquisição.

Os efeitos do fato seriam igualmente precisos, ou seja, a unidade fabril teria escriturado a entrada com valor inferior ao de custo; o município ao qual se circunscreve o posto de Moema teria perdido no repasse do ICMS, já que o VAF teria sido negativo em todo o período; a legislação tributária mineira teria sido descumprida; e o diferimento teria sido encerrado.

Transcreve o artigo 136 do CTN e requer o provimento de seu Recurso de Revisão.

A 1.<sup>a</sup> Recorrida, Embaré Indústrias Alimentícias Ltda, tempestivamente, por intermédio de procuradores regularmente constituídos, contra-arrazoa, às fls. 837/842, o recurso da 1.<sup>a</sup> Recorrente (Fazenda Pública Estadual).

Menciona que a operação em questão gozaria de regime especial de tributação que dispensaria do acobertamento fiscal o transporte de leite fresco do produtor para a indústria de laticínios.

O controle da entrada de mercadorias se daria, diariamente, mediante preenchimento de mapa de leite, no qual se registrariam os dados de cada produtor e a quantidade de leite fornecida, sendo tal mapa utilizado como base para a emissão da nota fiscal global mensal.

O transporte do leite para sua unidade fabril também seria realizado diariamente, com acobertamento fiscal e preço do leite real, vigente no dia.

Somente após o período de apuração mensal teria condições de emitir a nota fiscal global de entrada, por produtor, informando a quantidade e o preço do leite recebido, levando em consideração fatores como os percentuais de água e de gordura e a presença de agrotóxicos.

Exemplifica o que teria ocorrido e assevera que o preço da mercadoria seria variável mas não irreal.

A diferença, para mais ou para menos, entre os valores consignados nas notas fiscais globais de entrada e aqueles consignados nas notas fiscais diárias de saída seria pressuposto lógico do regime especial de tributação, não sendo o caso de aplicação do art. 12, inciso VI do RICMS/96, uma vez que os valores das notas fiscais sempre seriam reais, apesar de apresentarem variações negativas em determinados períodos.

Transcreve trecho de julgado do TJ/MG que viria ao encontro de seu entendimento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A atribuição de valor de saída inferior ao de entrada não teria nenhum efeito de abstenção de recolhimento de tributo ou qualquer benefício para a Recorrida, sendo injustificável tal procedimento, a não ser para se conferir real valor à operação.

O valor real da operação, mencionado no art. 12, inciso VI do RICMS/96, não corresponderia a valor de saída superior ao de entrada, mas, ainda assim, em razão do regime especial a infração não poderia ser caracterizada, pois o “leite” das notas fiscais globais mensais de entrada, relativas a cada produtor, não seria o mesmo “leite” das notas fiscais diárias de saída, nas quais estariam contidos os vários “leites” de diversos produtores.

A interpretação mais benéfica ao contribuinte deveria prevalecer sempre que houvesse dúvida quanto às circunstâncias materiais de fato e sua subsunção à norma penal que levasse à desclassificação do diferimento.

Transcreve excerto doutrinário e requer seja negado provimento ao Recurso de Revisão interposto pela Fazenda Pública Estadual.

Também inconformada, a 2.<sup>a</sup> Recorrente, Embaré Indústrias Alimentícias Ltda., interpõe, tempestivamente, o Recurso de Revisão de fls. 831/834, por intermédio de procuradores regularmente constituídos.

Primeiramente menciona que, de todo o período objeto da autuação, somente no mês de julho/01 teria sido constatada a suposta saída de mercadorias desacobertas.

Em tal época o posto de coleta de leite situado em Moema teria sido desativado, pois teria passado a recebê-lo diretamente em sua unidade fabril de Lagoa da Prata.

Na unidade de Moema, em razão da baixa requerida, apenas dois vigias permaneceriam trabalhando em junho e julho de 2001.

As contas de energia elétrica também demonstrariam a quase ausência de consumo em julho.

Ao invés de saídas desacobertas, e que seriam de um estabelecimento desativado, teria ocorrido um equívoco de sua parte na emissão das notas fiscais de entrada de julho/01, período de transição.

Estaria sujeita na realidade à multa prevista na alínea “a” do inciso I, art. 55 da Lei n.º 6763/75, ou seja, pela “falta de registro de documentos próprios nos livros da escrita fiscal, quando se tratar de entrada de mercadoria”.

Transcreve a ementa do Acórdão n.º 2.678/02/CE, o qual viria ao encontro de seu entendimento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Também não se poderia presumir que teria havido saída de mercadorias desacobertas pelo fato de ter, equivocadamente, registrado a entrada das mesmas nos livros fiscais de seu extinto posto de coleta.

Tal equívoco não teria implicado em qualquer prejuízo para o Estado, uma vez que não teria deixado de recolher o ICMS, pois na saída de leite fresco o recolhimento do imposto seria diferido, o que já justificaria a desconstituição do lançamento.

Requer o provimento de seu Recurso de Revisão.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 844/849, opina, em preliminar pelo conhecimento dos recursos interpostos e no mérito pelo provimento do Recurso de Revisão interposto pela Fazenda Pública Estadual e pelo não provimento do Recurso de Revisão interposto pela Autuada.

---

### **DECISÃO**

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no art. 137 da CLTA/MG, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

#### 1 - Da Descaracterização do Diferimento – Consignação em notas fiscais de valores inferiores aos reais das operações

Consta da acusação fiscal que a Autuada deu saída a mercadoria (leite fresco) ao abrigo indevido do diferimento, por consignar nas notas fiscais valor inferior ao real da operação.

A autuação refere-se às operações de transferência de leite fresco do posto de coleta da Cidade de Moema/MG, para a unidade fabril de Lagoa da Prata/MG, conforme demonstrado às fls. 759/760, sendo válido lembrar que os valores referentes a junho/2001, cobrados indevidamente, foram excluídos da autuação, quando da reformulação do crédito tributário.

Conforme se depreende do disposto no art. 44, inciso IV, alínea “a”, do RICMS/96 (vigente à época), a base de cálculo nas transferências de mercadorias adquiridas de terceiros, em operações internas, é o valor da operação, se existente, ou o valor de custo correspondente à entrada mais recente da mercadoria, acrescido do valor do serviço de transporte e dos tributos incidentes na operação.

Como se vê, a legislação quer assegurar que nas transferências internas de mercadorias adquiridas de terceiros, a base de cálculo do imposto corresponda, no mínimo, ao custo real do produto.

Entretanto, a Autuada informa, no documento de fls. 8, que “o preço unitário utilizado para transferência é decorrente de previsão elaborada pelo setor de

Captação”. Já na Impugnação, argumenta que “preenchia as notas fiscais de saída do leite fresco do posto de coleta de Moema com valores reais, vigentes no dia da realização da operação, sendo que o preço pago a cada produtor rural que lhe fornecia matéria-prima somente seria conhecido após o transcurso do período de apuração mensal, com a emissão da Nota Fiscal Global, como determina o RICMS/MG” (fl. 681).

Seja como for, o que se verifica é que, quando da emissão das notas fiscais de transferência, a Autuada não conhecia o custo real do produto, vindo a apurá-lo somente ao final de cada período. Assim, não se tinha certeza que a base de cálculo utilizada era inferior ou superior à legalmente exigida.

Diante disso, deve-se excluir as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso II, Alínea "a", da Lei nº 6763/75, com fulcro no artigo 112, inciso II, do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

"Art. 112 - A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

(...)

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;"

#### 2 - Dar saída de mercadoria sem documento fiscal:

A infração refere-se ao mês de julho/2001, tendo sido apurada a partir das notas fiscais de fls. 60/302, que se encontram devidamente registradas no livro Registro de Entradas, conforme fls. 355.

A Recorrente/Atuada argumenta que o posto de coleta situado na cidade de Moema/MG foi desativado em 30 de junho de 2001 e que, assim, a mercadoria consignada nas notas fiscais de fls. 60/302 teria sido recebida, diretamente, pela fábrica de Lagoa da Prata/MG. Alega que, de fato, houve violação da legislação tributária, mas não a descrita pelo Fisco, “mas sim aquela prevista no artigo 55, inciso I, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, cometida pela unidade fabril”.

Compulsando os autos, verifica-se que a Recorrente/Atuada não comprova que a mercadoria em questão tenha sido recebida, diretamente, pela unidade de Lagoa da Prata/MG. Ora, para comprovar a sua alegação deveria a Recorrente/Atuada apresentar os documentos fiscais que teriam acobertado a entrada dessa mercadoria no referido estabelecimento. Porém, nenhum documento nesse sentido foi juntado aos autos.

Por outro lado, os documentos anexados às fls. 708/718 não são suficientes para descaracterizar o fato evidenciado pelas notas fiscais de fls. 60/302 de que a mercadoria foi recebida pelo estabelecimento de Moema/MG.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim sendo, e considerando a inexistência de notas fiscais para acobertar a saída dessa mercadoria, reputa-se caracterizada a infração apontada, não havendo que se falar em cobrança da Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso I, alínea “a” da Lei 6763/75, muito menos em cancelamento ou redução de multa nos termos do artigo 53, § 3º, da mesma lei, como pretende a Recorrente/Autuada.

Também não procede a alegação de diferimento do imposto, pois, tendo a Recorrente/Autuada promovido a saída de mercadorias sem documento fiscal, o diferimento não se aplica, em razão do disposto no artigo 12, inciso II, do RICMS/96.

Legítimas, as exigências de ICMS, MR e MI (art. 55, II, “a”, da Lei 6.763/65).

Por todos os fundamentos postos, depreende-se legítima a decisão recorrida, devendo, portanto, ser mantida na íntegra.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, quanto ao recurso n.º 40.060115825-82, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao mesmo. Vencidos os Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles (Relator) e Cláudia Campos Lopes Lara, que lhe davam provimento. Quanto ao recurso n.º 40.060115821-75, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, também à unanimidade, em negar provimento ao mesmo. Designada relatora a Conselheira Juliana Diniz Quirino (Revisora). Pela Autuada sustentou oralmente o Dr. Guilherme de Almeida Henriques e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Cássio Amorim Rebouças. Participaram também do julgamento, os Conselheiros Antônio César Ribeiro e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 25/11/05.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente**

**Juliana Diniz Quirino**  
**Relatora**

*JDQ/cecs*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.092/05/CE Rito: Ordinário  
Recurso de Revisão: 40.060115821-75 (Aut.), 40.060115825-82 (FPE)  
Recorrentes: Embaré Indústrias Alimentícias S.A, Fazenda Pública Estadual  
Recorridas: Fazenda Pública Estadual, Embaré Indústrias Alimentícias S.A  
Proc. S. Passivo: Guilherme de Almeida Henriques/Outros  
PTA/AI: 01.000144430-56  
Inscr. Estadual: 424.073459.23-08  
Origem: DF/Divinópolis

Voto proferido pelos Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles (Relator) e Cláudia Campos Lopes Lara, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência em relação aos votos vencedores está restrita ao item 1 do Auto de Infração, no qual se exige o ICMS e a respectiva MR, em razão da descaracterização do diferimento nas saídas de leite acobertadas por notas fiscais que consignavam valor da operação inferior ao real.

Sobre a situação fática não existem dúvidas nos autos, pois tanto Fisco quanto a Autuada narram os fatos de maneira semelhante. Face às informações prestadas, sabe-se que o estabelecimento de Moema, autuado, recebia leite dos produtores rurais da região, efetuava o seu resfriamento e a posterior remessa para o estabelecimento matriz em Lagoa da Prata/MG, encarregado de fabricar balas e doces.

Tanto a operação de entrada do leite no estabelecimento autuado, quanto a posterior operação de saída para o estabelecimento fabril, ocorrem com diferimento do imposto em razão do disposto no artigo 207 do Anexo IX do RICMS/96.

O controle da entrada de leite no Posto de Coleta dava-se diariamente, mediante elaboração do Mapa de Recebimento de Leite, porém, as notas fiscais de entrada eram emitidas mensalmente pela Autuada, para cada um dos produtores, conforme autoriza o artigo 212 do mesmo Anexo. Os valores consignados nas notas fiscais de entrada representam o valor pago aos produtores rurais pelo leite adquirido.

O leite era então armazenado em tanque de expansão único e quando o volume atingia 30.000 (trinta mil) litros era transportado para a fábrica em Lagoa da Prata com emissão de nota fiscal de saída. Estas notas fiscais são o objeto do Auto de Infração, pois o valor nelas consignado era inferior ao valor consignado nas notas fiscais de entrada, sendo a quantidade absolutamente equivalente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Então, a acusação fiscal decorre da constatação de que, nos meses de janeiro a dezembro de 1999, fevereiro a agosto de 2000 e janeiro a maio de 2001, as saídas de leite para o estabelecimento matriz ocorreram por valor inferior ao real, tendo em vista o valor de aquisição expresso nas notas fiscais globais emitidas pela Autuada.

Os argumentos expostos pela Auditoria Fiscal são suficientes para demonstrar o acerto do trabalho fiscal ao descaracterizar o diferimento nas operações tendo em vista a ocorrência da hipótese descrita no inciso VI do artigo 12 do RICMS/96:

“Art. 12- Encerra-se o diferimento quando:

(...)

VI - a mercadoria ou o serviço prestado estiverem acompanhados de documento fiscal que consigne valor inferior ao real da operação ou da prestação;”

A Impugnante alega que as diferenças, para mais ou para menos, entre os valores constantes nas notas fiscais globais de entrada de leite fresco e os constantes nas notas fiscais diárias de saída do mesmo produto é pressuposto do Regime Especial previsto no Anexo IX do RICMS/96, ao qual está submetida.

Porém, uma análise global do Capítulo XX do Anexo IX do RICMS/96 permite concluir que não há autorização legal para que a transferência do leite adquirido de produtor se dê por valor estimado, tampouco que este valor, de saída (transferência), seja inferior ao valor da operação, no caso representado pelo valor da aquisição.

Esta conclusão está de acordo o diferimento previsto para as operações, que nada mais é que a transferência do lançamento e do recolhimento do tributo devido em determinada operação ou prestação para operação ou prestação posteriores, cabendo ao contribuinte que realizar aquela que venha a encerrar a possibilidade de transferência, recolher a totalidade do tributo, incluindo o devido pela sua operação ou prestação, bem como pelas anteriores.

Assim, a saída de um produto cujo imposto é diferido, no mínimo, deve ocorrer pelo mesmo valor de aquisição, para que seja possível o recolhimento do imposto diferido quando ocorrer a hipótese que determinar o seu encerramento.

O estabelecimento industrial de Lagoa da Prata/MG provavelmente incorrerá em uma das hipóteses de encerramento do diferimento e neste caso, o imposto devido em relação a etapa anterior não será corretamente recolhimento, pois a informação repassada ao industrial, através das notas fiscais de saída da Autuada não reflete o valor do leite adquirido sem pagamento do imposto, em razão do diferimento.

O artigo 15, inciso II do RICMS prevê hipótese de encerramento do diferimento que ilustra bem a situação em análise.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 15 - O adquirente ou o destinatário da mercadoria deverão recolher o imposto diferido, inclusive o relativo ao serviço de transporte, em documento de arrecadação distinto, sem direito ao aproveitamento do valor correspondente como crédito do imposto, nas hipóteses de:

...

II - perecimento, deterioração, inutilização, extravio, furto, roubo ou perda ou qualquer motivo, da mesma mercadoria ou de outra dela resultante.

Ocorrendo a hipótese acima descrita, a indústria efetuará recolhimento a menor do imposto devido, pois o valor consignado nas notas fiscais de aquisição não representa o efetivo valor do leite adquirido dos produtores rurais com o imposto diferido.

Face ao exposto, demonstram-se corretos os argumentos utilizados pela Auditoria Fiscal em seu parecer, no sentido de que, nas transferências internas de mercadorias adquiridas de terceiros, o valor da operação seja, no mínimo, o custo real do produto e que a emissão de nota fiscal complementar seria capaz de sanar a irregularidade.

Em resumo, correta a descaracterização do diferimento pois o “valor real da operação” não pode, por ausência de autorização legal, ser inferior ao custo do produto adquirido.

**Cláudia Campos Lopes Lara**  
**Conselheira - CC/MG**

**Edwaldo Pereira de Salles**  
**Conselheiro - CC/MG**