

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.211/11/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000159497-60  
Impugnação: 40.010125570-30  
Impugnante: Cia. de Alimentos Tupaciguara Ltda  
IE: 696307376.00-30  
Proc. S. Passivo: Igor Pacheco de Freitas/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

**MERCADORIA – ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO E ÍNDICE TÉCNICO** – Constatou-se, mediante levantamento quantitativo de mercadoria com aplicação de índice técnico de produtividade e perdas, procedimento idôneo previsto nos incisos II e VI do art. 194 do RICMS/02, manutenção em estoque de polpa de goiaba e saídas de polpa de tomate desacobertadas de documentação fiscal. Excluídas as exigências relativas ao produto polpa de batata doce, tendo em vista a documentação fiscal apresentada pela Impugnante. Portanto, corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, esta adequada ao disposto no § 2.º, ambos da Lei n.º 6.763/75, quanto aos produtos polpa de goiaba e polpa de tomate.

**NOTA FISCAL – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS – OPERAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA.** Constatadas saídas de mercadorias em operações de transferência por meio de notas fiscais nas quais não houve o destaque do ICMS incidente nas operações, descumprindo a previsão constante do art. 6.º, inciso VI, da Lei n.º 6.763/75, e acarretando as exigências de ICMS, Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista do artigo 54, inciso VI, ambos da referida Lei, c/c alínea “f” do inciso VI do art. 215 do RICMS/02.

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGA – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST** – Restou demonstrado nos autos que não foi recolhido o ICMS devido por substituição tributária pela Alienante das mercadorias, nos termos do art. 37, § 1º, do RICMS/02. Legítimas as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ARQUIVO ELETRÔNICO - FALTA DE ENTREGA/ENTREGA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO.** Constatou-se que o Contribuinte deixou de entregar e entregou em desacordo com a legislação tributária arquivos eletrônicos referentes à totalidade de suas operações, conforme previsão dos arts. 10 e 11 da Parte 1, ambos do Anexo VII do RICMS/02. Correta a aplicação da penalidade prevista no inciso XXXIV do art. 54 da Lei nº 6.763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO DE LIVRO FISCAL - NA REPARTIÇÃO FAZENDÁRIA.** Descumprimento da obrigação prevista no art. 16, inciso II, da Lei nº 6763/75. Entretanto, em razão de a legislação tributária não mais exigir o registro do livro fiscal na repartição fazendária, aplica-se a retroatividade benigna da lei tributária, consoante alínea “b”, inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), de modo a excluir a aplicação da penalidade isolada capitulada no art. 54, inciso II, da citada lei.

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

### **RELATÓRIO**

Versa o presente contencioso sobre as irregularidades abaixo enumeradas, relativas ao período fiscalizado de 01/01/05 a 16/06/08:

1) recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/08 a 16/06/08, em virtude da saída de mercadoria (polpa de tomate) desacobertada de documentação fiscal, bem como a manutenção em estoque de mercadoria (polpa de goiaba e polpa de batata-doce) desacobertado de documentação fiscal;

2) falta de recolhimento do ICMS devido, no período de setembro/06 a abril/2008, relativo às operações de transferência de mercadorias;

3) falta de recolhimento do ICMS/ST, no período de 01/01/05 a 31/07/07, referente às prestações de serviço de transporte;

4) falta de entrega de arquivos magnéticos, no período de agosto/2007 a maio/2008, bem como entrega de arquivos magnéticos em desacordo com a legislação tributária, no período de janeiro/05 a julho/07;

5) falta de autenticação na repartição fazendária dos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS, nos exercícios de 2004, 2005, 2006 e 2007.

Exigiram-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75. Foram exigidas, ainda, as Multas Isoladas previstas no art. 54, incisos II, VI e XXXIV do citado diploma legal.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 1.262 a 1.291, onde de início traz uma sinopse da autuação e explica que a mesma é tempestiva.

Requer a nulidade do lançamento, alegando impossibilidade de exercer seu direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório, pois a documentação que deu origem ao Auto de Infração se encontraria em poder do Estado. Alternativamente, pede a reabertura de novo prazo de 30 (trinta) dias para impugnação, após disponibilização da documentação pertinente à sua defesa.

Reportando-se ao mérito, entende que deva ser julgada improcedente a autuação, por ter sido utilizada alíquota superior à prevista no Protocolo de Intenções

firmado entre as partes, por não haver imposto a recolher na transferência de mercadorias entre a indústria e o centro de distribuição, e por estar o frete incluso no valor da base de cálculo discriminada na nota fiscal.

Repreende a aplicação das multas, considerando-as confiscatórias e inconstitucionais, nos termos do inciso IV do art. 150 da Constituição Federal/88.

Na oportunidade, traz aos autos a documentação de fls. 1.272 a 1.292, composta de: Procuração; cópias de entregas de livros e documentos fiscais; cópia de Protocolo de Intenções firmado com o Governo do Estado de Minas Gerais; cópias de notas fiscais referentes às mercadorias recebidas para industrialização; comprovante de recolhimento da Taxa de Expediente; Instrumento Particular de Alteração Contratual.

#### **Do Aditamento à Impugnação**

Para afastar a hipótese de cerceamento do direito de defesa alegada pela Autuada, o Fisco reabriu-lhe o prazo de 30 (trinta) para aditamento à sua Impugnação inicial, conforme Termo de Intimação n.º 004/2009 (fls. 1.315) expedido pela Delegacia Fiscal de Uberlândia, após devolução da documentação do contribuinte autuado.

Assim, a Impugnante compareceu novamente aos autos (fls. 1.294/1309), reiterando o pedido de nulidade do Auto de Infração, sob pretexto de que não estava de posse dos documentos quando do início do prazo para defesa.

Ratifica os demais argumentos aduzidos na primeira peça impugnatória, acrescentando o entendimento de que a metodologia utilizada pelo Fisco para apurar o estoque e a saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal não é científica, já que considerou índice de produtividade divergente daquele utilizado pela empresa.

Aos pedidos anteriores, adiciona o requerimento para que sejam compensados os valores recolhidos a maior, referentes ao ICMS sobre transportes. Junta a documentação de fls. 1.310 a 1.358 e pede novamente que se julgue improcedente a autuação fiscal.

#### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização se manifesta às fls. 1.361 a 1.378, rebate os argumentos trazidos pela Contestante, bem como descreve os fundamentos da ação fiscal e aponta os dispositivos legais em que se assenta o feito, pedindo, por fim, a procedência do lançamento.

#### **Do 1º Parecer da Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1.406/1.419, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, pela procedência do lançamento.

#### **Do Objeto do Despacho Interlocutório**

A 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 23/03/10, proferiu o Despacho Interlocutório de fls. 1.420, tendo por objeto esclarecer o seguinte:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1) apresentar as notas fiscais de entrada de “batata doce in natura”, no total de 275 (duzentos e setenta e cinco) toneladas, conforme alegado em sede de Impugnação;

2) apresentar as referências científicas (autorais) relativas ao índice técnico apresentado, conforme documento de fls. 1321.

### **Da Diligência**

Na mesma sessão de Julgamento, decidiu a Câmara converter o julgamento em diligência para que o Fisco esclareça o fundamento do item 3 do Auto de Infração (falta de recolhimento do ICMS/ST sobre prestação de serviço de transporte), considerando-se o fato de que em todas as notas fiscais juntadas aos autos, objeto deste item, existe a informação de que o frete é por conta do emitente do documento (CIF) e se encontra somado à base de cálculo da operação, com conseqüente destaque do imposto.

### **Dos Esclarecimentos da Impugnante**

A Impugnante comparece às fls. 1.425, juntando os documentos de fls. 1.426/1.461.

O Fisco encaminha o Termo de Intimação de fls. 1.463, solicitando cópia das notas fiscais de retorno das mercadorias recebidas para industrialização.

Após requerer adiamento de prazo, a Autuada encaminha as cópias das notas fiscais solicitadas pelo Fisco (fls. 1.465 e 1.467/1.489).

O Fisco renova a intimação (fls. 1.491), solicitando o encaminhamento de cópia das notas fiscais relativas ao recebimento de batata doce para industrialização e do retorno da polpa de batata doce ao estabelecimento encomendante.

A Impugnante cumpre, nesse momento, apenas a primeira parte da intimação (item 1), conforme documentos de fls. 1.493/1.515, mas, ressalte-se, já havia, ao tempo de sua impugnação, apresentado as notas fiscais do retorno da polpa de batata doce ao estabelecimento encomendante, conforme fls. 1.322/1.339.

O Fisco, em novas intimações (fls. 1.517; 1.519 e 1.567), requer a comprovação de propriedade dos veículos utilizados no transporte das mercadorias comercializadas pela Autuada, bem como a vinculação dos respectivos condutores, enquanto a Impugnante promove a juntada dos documentos de fls. 1.522/1.565 e 1.569/1.600.

### **Da Reformulação do Crédito Tributário e da Manifestação do Fisco**

A fiscalização se pronuncia às fls. 1.602/1.607, reformulando o crédito tributário em função da análise, apenas, das notas fiscais de entrada de batata doce para industrialização, recompondo, assim, a apuração do item “polpa de batata doce”.

Nesse sentido, o novo levantamento fiscal modificou a imputação anterior de estoque desacoberto para saída desacoberta de “polpa de batata doce”, conforme cálculo de fls. 1.606/1.607.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em seguida, concede-se vista dos autos à Impugnante, pelo prazo de 30 (trinta) dias (fls. 1.615/1.616), que não se pronunciou.

Retornado aos autos (fls. 1.618/1.623), o Fisco comenta sobre as alterações produzidas no lançamento e contesta o documento juntado a título de referências científicas (autorais), relativos ao item “2” do despacho interlocutório.

Destaca que o documento juntado não tem relação alguma com o documento apresentado na fase de Impugnação, pois não guarda relação com a produção de polpa de tomate em Tupaciguara, uma vez que se trata de documento elaborado em Portugal.

Em relação à diligência determinada pela Câmara, salienta o Fisco que, após as intimações efetuadas, restou comprovado que os veículos transportadores e os respectivos condutores não possuem vínculo com a empresa Autuada, mas sim com a Transguari Transportes Ltda, que não é empresa interdependente.

Entende o Fisco que, em se tratando de transporte efetuado por empresa transportadora não inscrita no Estado de Minas Gerais, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST sobre a prestação de serviço de transporte é da empresa remetente.

Esclarece que, muito embora a Autuada tenha constado em algumas notas fiscais o valor do frete em separado, tais valores não foram lançados no livro de Registro de Saídas, nem no livro de Registro de Apuração do ICMS.

### **Do Parecer Final da Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1.625/1.641, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração, e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, considerando a majoração do crédito tributário de fls. 1.602/1.607, mas excluindo-se as exigências relativas ao produto polpa de goiaba.

### **DECISÃO**

Em relação à preliminar e aos itens 1 (parcialmente), 2, 3, e 4 do relatório supra, os fundamentos expostos nos pareceres da Assessoria do CC/MG, de fls. 1.406/1.419 e 1.625/1.641, bem como nas Manifestações Fiscais, foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Inicialmente cumpre informar que, em 28/03/08, a Autuada promoveu uma alteração no quadro societário, oportunidade em que também alterou sua razão social de GUARI FRUITS ALIMENTOS LTDA para CIA. DE ALIMENTOS TUPACIGUARA LTDA (fls. 1.289/1.291 e 1.390/1.392) motivo pelo qual, o Auto de Início da Ação Fiscal (fls. 02) está em nome de GUARI FRUITS ALIMENTOS LTDA e o Auto de Infração (fls. 14) está em nome de CIA. DE ALIMENTOS TUPACIGUARA LTDA.

### **Da Preliminar**

A Impugnante cogitou de nulidade do lançamento (fls. 1.263/1.264 e 1.295/1.296), sob alegação de que estaria impedida de exercer seu direito constitucional

à ampla defesa e ao devido processo legal, nos termos do inciso LV do art. 5.º da Constituição Federal/88, de vez que a documentação que deu origem ao Auto de Infração encontrava-se em poder do Estado quando do início do prazo para impugnação.

Todavia, conforme explicitado na Manifestação Fiscal (fls. 1.365/1.366), a Impugnante recebeu o Auto de Infração em 30/12/08, na pessoa da sua contabilista, CRC/MG n.º 43.988 (fls. 15). Desde o momento da entrega do Auto de Infração, vários contatos telefônicos e também via e-mail, foram realizados com a Autuada, cientificando-a de que a documentação estava à disposição para devolução.

Não obstante a isso, o Contribuinte somente providenciou a retirada de sua documentação na data de 03/02/09, conforme fls. 1.311/1.314.

Em 02/02/09, o Contribuinte enviou, via Correios, Impugnação ao lançamento (fls. 1.262 a 1.291), alegando que “até a presente data não foi disponibilizada a documentação fiscal que deu origem ao Auto de Infração” (fls. 1.263).

Mesmo estando a referida documentação franqueada e disponibilizada para retirada, o Fisco concedeu um novo prazo de 30 (trinta) dias para que a Autuada apresentasse aditamento à Impugnação já formalizada, caso julgasse necessário (fls. 1.315), o que foi efetivamente providenciado, conforme atesta a nova peça impugnatória constante de fls. 1.294 a 1.309.

A própria Impugnante faz referência ao ocorrido, relatando às fls. 1.295, que o novo prazo para apresentação de Impugnação foi concedido através do Termo de Intimação n.º 004/2009. Informa, ainda, que esta ocorreu no dia 13/02/09, expirando o prazo de 30 (trinta) dias em 17/03/09, data de postagem da nova Impugnação (fls. 1.293).

Portanto, totalmente descabida a alegação de cerceamento de defesa e ofensa ao contraditório, haja vista que foi propiciado à Autuada o exercício pleno dos seus direitos, com reabertura do prazo regulamentar de 30 (trinta) dias para impugnação após a devolução de toda a documentação ao Contribuinte, restando afastada por completo a arguição de nulidade do Auto de Infração.

### **Do Mérito**

Levando-se em consideração a natureza de cada ilícito fiscal indicado na peça de lançamento, as irregularidades apuradas pelo Fisco serão analisadas com a mesma numeração em que foram apresentadas no Relatório do Auto de Infração (fls. 14/15) e no Relatório Fiscal que o acompanha (fls. 19/26):

**Item 1) Recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/08 a 16/06/08, em virtude da saída de mercadoria (polpa de tomate) desacobertada de documentação fiscal, constatado mediante levantamento do estoque final, bem como a manutenção de estoque de mercadoria (polpa de goiaba e polpa de batata-doce), desacobertado de documentação fiscal**

#### **1.1) Saída desacobertada de polpa de tomate**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Adotando os índices de perda e produtividade declarados pelo sócio-administrador da Autuada (fls. 39/41) e ratificados pela contabilista, após ouvir a engenheira de alimentos (fls. 43/44), o Fisco elaborou o levantamento quantitativo da polpa de batata doce, goiaba e tomate.

Índices de processamento variam de empresa para empresa, segundo a modernidade de seus parques industriais. Por esta razão, a Fiscalização determinou que a própria Autuada, legítima conhecedora das particularidades de seus processos industriais, fornecesse os índices necessários para a apuração dos estoques de polpa, entre eles, o de polpa de tomate.

Por ocasião da Impugnação, a Autuada concordou com parte das informações prestadas, insurgindo-se apenas contra o índice de obtenção de polpa de tomate, pretendendo valer-se do “índice EMPRAPA” de 6,7, ao contrário daquele declarado, de 4,8.

A adoção do índice pretendido não desconstituiria a acusação fiscal, mas reduziria as saídas desacobertas de polpa de tomate de 3.162.602,26 kg para 2.830.731,12 kg.

Em sua manifestação, o Fisco rejeita a substituição do índice de produtividade (fls. 1.321), ao argumento de que o documento “se refere a um comparativo da taxa de conversão de tomate em polpa em diversos países, dentre os quais o Brasil”, mas que não foi calculado pela EMBRAPA e diz respeito ao ano de 1994, não refletindo a realidade atual.

Destaca, também, que todos os demais índices foram admitidos como corretos, não havendo razão para desclassificar um só do conjunto das informações.

A Egrégia Câmara determinou a juntada de referências científicas (autorais) relativas ao índice técnico apresentado às fls. 1321.

Em atendimento à determinação da Câmara, a Impugnante promoveu, sem maiores justificativas, a juntada do documento de fls. 1.449/1.461, com declaração firmada por Carlos Rodrigo Volante, dando conta de que o “Brix” é empregado para avaliação de qualidade e rendimento de frutas e polpas.

O Fisco entende não cumprida a determinação, destacando que a peça juntada não apresenta relação alguma com o documento apresentado na fase de Impugnação, bem como não guarda relação com a produção de polpa de tomate no Brasil, uma vez que se trata de documento elaborado em Portugal.

De fato, o trabalho apresentado pela defesa diz respeito ao plantio de tomates em Portugal, conforme se observa pelo texto, já na introdução do trabalho, e visa conscientizar os produtores locais sobre o manejo adequado, para se obter melhor grau “Brix”.

Assim, não produzindo a defesa prova significativa quanto ao índice de produção do tomate na transformação em polpa, e considerando que os estudos trazidos não refletem a realidade do caso concreto, seja em função do tempo ou do local dos estudos, deve-se admitir como verdadeiro aquele índice indicado pelo representante da Autuada, ainda mais quando não se busca desconstituir as demais informações,

inclusive quanto ao índice de transformação da polpa de tomate em “ketchup”, estreitamente vinculado à polpa do tomate e fornecido pelo mesmo sócio da Impugnante.

Relativamente à alegação de que houve perdas em decorrência da troca de envasamento do produto polpa de tomate, uma vez que “*havia no estoque produtos envasados em sacos e em decorrência dos pedidos dos Clientes foi necessária a troca do envasamento para copos*” (fls. 1.300), sem razão a Demandante.

De fato, observando-se as planilhas constantes de fls. 50 e 51, confirma-se que houve saídas de dois tipos de produtos: “Polpa de Tomate Bríx 7.5” e “Ketchup Guari Bombona Tipo 200 lts”; já as Notas Fiscais de saída do produto “Polpa de Tomate Bríx 7.5” números 000404 de 07/05/08 - 21.000 kg. e 000405 de 08/05/08 - 23.600 kg. (fls. 93 e 94, respectivamente), não informam que o produto estava acondicionado em copos, mas apenas contêm a descrição do produto e a unidade de saída – em “kg”. Por sua vez, as Notas Fiscais de saída do produto “Ketchup Guari Bombona Tipo 200 litros”, números 000212, 000230, 000241, 000202, 000252, 000281, 000291, 000319, 000348, 000359 e 000366 (fls. 95 a 105), registram na própria descrição do produto que o mesmo estava acondicionado em Bombona Tipo 200 litros, e não em copos, como alegado pela Impugnante.

### **1.2) Estoque desacobertado de polpa de batata doce**

No tocante ao levantamento quantitativo de batata doce, determinou esta Câmara, em despacho interlocutório de fls. 1.420, a juntada apenas das notas fiscais relativas ao recebimento do produto in natura, para industrialização por conta de terceiros (estabelecimento da própria autuada em outro Estado).

Tal medida se justificava em razão de a Impugnante já ter apresentado as notas fiscais de remessa ao encomendante do produto industrializado e de retorno simbólico da mercadoria (batata doce in natura) remetida para industrialização, conforme fls. 1.322/1.339.

Entretanto, além da solicitação desta 2ª Câmara, o Fisco intimou a Autuada a apresentar novamente a comprovação do retorno do produto obtido na industrialização (polpa), oportunidade em que a Impugnante não a reapresentou.

Assim, o Fisco recalculou a produção de polpa de batata doce (fls. 1.605/1.607), concluindo pela saída desacobertada de 101.708 kg de polpa, sem levar em consideração a documentação fiscal, de fls. 1.322/1.339, a qual acoberta a saída de 102.000 kg de polpa de batata doce para o estabelecimento encomendante.

Desse modo, o levantamento quantitativo, realizado com a análise de toda a documentação fiscal juntada aos autos, não permite a conclusão de saída desacobertada de polpa de batata doce, motivo pelo qual deve-se excluir as exigências relativas a esse produto.

### **1.3) Estoque desacobertado de polpa de goiaba**

No que tange ao estoque de polpa de goiaba, a Demandante reclama que a Fiscalização não teria percebido as notas de entrada de produtor rural/Notas Fiscais Avulsas números 549823 a 549826 e 582480 (fls. 1.340 a 1.349).



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verificando as notas fiscais de entrada correspondentes, emitidas pela Autuada (fls. 1.341, 1.343, 1.345, 1.347 e 1.349), constata-se que todas elas têm o dia 20/06/08 como data de emissão e entrada. Entretanto, a contagem física de mercadorias no estabelecimento da Autuada foi realizada no dia 16/06/08 (fls. 35), sendo que, no momento da referida contagem, foi apresentada a Nota Fiscal n.º 000452, de 26/05/08, como sendo a última nota fiscal emitida relativa à entrada de mercadorias no estabelecimento. Situação esta que o Fisco fez questão de registrar mediante observação consignada naquele documento fiscal (fls. 37).

Além disso, na contagem física do estoque, referendada pelo próprio contribuinte (fls. 35), não houve qualquer indicação de que havia no estoque do estabelecimento qualquer quantidade de goiaba in natura.

Logo, não tem cabimento a alegação de que as mercadorias constantes das referidas notas fiscais avulsas, constando goiaba in natura, “estavam na empresa no dia da fiscalização, contudo as notas fiscais de entrada foram emitidas após o dia 16/06/08, data da fiscalização” (fls. 1.297), ou seja, dia 20/06/08. De igual modo, não pode prevalecer o argumento de que as notas fiscais de entrada somente são emitidas após a moagem e análise laboratorial do produto.

Com efeito, cabe destacar o que preceitua o art. 20, inciso I, do Anexo V do RICMS/02, sobre o momento da emissão da nota fiscal de entrada relativa ao ingresso de mercadorias no estabelecimento remetidas por produtor rural:

Art. 20 - O contribuinte emitirá nota fiscal sempre que em seu estabelecimento entrarem, real ou simbolicamente, bens ou mercadorias:

I - novos ou usados, remetidos a qualquer título por particulares, produtores rurais ou pessoas físicas ou jurídicas não obrigados à emissão de documentos fiscais;

O que comprova o efetivo ingresso de mercadorias remetidas por particulares, produtores rurais ou pessoas físicas ou jurídicas não obrigadas à emissão de documentos fiscais é a nota fiscal de entrada emitida pelo estabelecimento receptor das mesmas, sendo que o momento da emissão é o da entrada das mercadorias no estabelecimento.

Ressalte-se que o Parecer final da Assessoria deste Conselho levantou a seguinte questão, a qual motivou a divergência que resultou no voto vencido da Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão:

Mas em relação às exigências inerentes ao produto goiaba, muito embora não conste da diligência da Câmara, esta Assessoria pede venia para discordar do parecer antecedente, não sem antes afirmar que as notas fiscais apresentadas com a Impugnação, por terem sido emitidas após a ação fiscal, não podem de fato ser admitidas no presente levantamento quantitativo.

Assim, por tudo que nos autos consta, não há qualquer registro de entrada de polpa de goiaba sem documento

fiscal, sendo certo que o estoque efetivamente contado pelo Fisco decorre da industrialização das goiabas.

Assim, não se pode falar em estoque desacobertado de polpa de goiaba, mas sim de entrada de goiaba desacobertada de documento fiscal.

Nesta linha, seria possível apurar nesta decisão o montante de goiabas adquiridas sem documento fiscal. Ocorre, no entanto, que isso resultaria em nova acusação fiscal, razão pela qual esta Assessoria opina pela exclusão das exigências fiscais relativas à industrialização das goiabas.

Com a devida vênia aos argumentos transcritos, é incontroversa nos autos a constatação de estoque desacobertado de polpa de goiaba mediante o levantamento quantitativo elaborado pelo Fisco, de fls. 29/30. O fato de o estabelecimento autuado ser industrial, o que ensejou a conclusão da Assessoria de que tal estoque seria resultado da industrialização de goiaba in natura adquirida sem documento fiscal, não impede que o próprio adquira sem nota fiscal e mantenha em estoque polpa de goiaba.

Diante da ausência de qualquer indicação da entrada desacobertada de goiaba in natura, sobressai a constatação incontestada de que havia polpa de goiaba sem nota fiscal no estoque da Autuada, legitimando, desse modo, as exigências do Fisco.

**Item 2) Falta de recolhimento do ICMS devido, no período de setembro/2006 a abril/2008, relativo às operações de transferência de mercadorias.**

Dos elementos constantes dos autos, extrai-se que o Contribuinte emitiu notas fiscais (cópias às fls. 126/217) relativas a operações de transferências de mercadorias do seu estabelecimento industrial – Inscrição Estadual n.º 696.307376.00-30 - para estabelecimento de mesma titularidade (Centro de Distribuição), com Inscrição Estadual n.º 696.307376.01-10, sem, contudo, destacar o ICMS incidente nas referidas operações.

As aludidas notas fiscais estão relacionadas nas planilhas intituladas “Levantamento Notas Fiscais Transferência” (fls. 122/125), onde estão demonstradas as parcelas exigidas do ICMS (apurado na Verificação Fiscal Analítica de fls. 116/121), multa de revalidação e Multa Isolada, esta capitulada no art. 54, inciso VI, c/c alínea “F”, inciso VI do art. 215 do RICMS/02.

A Fiscalização providenciou, ainda, a juntada aos autos de cópias do livro Registro de Saídas (fls. 218/356), cópias do livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 358/448) e cópias das Declarações de Apuração e Informação do ICMS – DAPI (fls. 449/464).

Discordando da infração em tela, a Demandante alega que possui um regime de tributação especial, o qual veda o aproveitamento de créditos pelo centro de distribuição ou pelo estabelecimento industrial, impossibilitando o destaque de ICMS e o consequente recolhimento.

No entanto, como antes assinalado, a Contribuinte autuada não é detentora de nenhum Regime Especial de Tributação, nem sequer o solicitou, sendo tão somente

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

signatária de um Protocolo de Intenções firmado com o Estado de Minas Gerais, o qual prevê a redução da carga tributária, mas desde que atendidas certas formalidades e exigências, entre as quais a formalização de um Regime Especial, consoante preceitua o art. 75, inciso XIV do RICMS/02.

Ademais, a solicitação de um Regime Especial não implica em obrigatoriedade para sua concessão, já que estará submetido ao cumprimento das exigências estipuladas pelo Decreto n.º 44.747/08 - RPTA/MG, inclusive no que concerne às vedações estabelecidas no art. 51 do referido diploma legal.

Art. 51 - É vedada a concessão de regime especial:

I - que possa dificultar ou impedir a ação do Fisco;

II - a sujeito passivo:

a) cujo titular, gerente, diretor ou sócio tenha sido denunciado por crime contra a ordem tributária;

b) que tenha regime especial cassado por dificultar a ação do Fisco nos 5 (cinco) anos anteriores ao pedido;

c) em situação que possa ser emitida certidão e débitos tributários positiva para com a Fazenda Pública Estadual.

Argumenta a Impugnante que a operação de transferência de mercadorias de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte não constitui fato gerador do ICMS, conforme o entendimento exposto na Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça. Inviável, entretanto, dar acolhida à tese levantada, em razão da determinação contida no art. 110, inciso I, do RPTA/MG, que diz não se incluir na competência do Órgão Julgador Administrativo mineiro, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;”.

Acrescente-se que o inciso VI do artigo 2º do RICMS/02 estabelece que ocorre o fato gerador do imposto na saída de mercadoria a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular. Outrossim, para efeito de tributação do ICMS, considera-se irrelevante para a caracterização do fato gerador a natureza jurídica da operação de que resulte a saída da mercadoria, conforme disposto no art. 4.º, inciso I, alínea “a”, do RICMS/MG.

Portanto, correta a imputação fiscal.

### **Item 3) Falta de recolhimento do ICMS/ST, no período de 01/01/05 a 31/07/07, referente às prestações de serviço de transporte.**

Trata-se de irregularidade relativa à prestação do serviço de transporte executada por transportador autônomo e/ou empresa transportadora de outra Unidade da Federação não inscritos no Cadastro de Contribuintes da SEF/MG, cujos valores encontram-se destacados nas notas fiscais relacionadas nas planilhas que compõem o Anexo III, denominadas “Levantamento ICMS – ST Prestação de Serviço de Transporte” (fls. 466/484). Cópias das notas fiscais e do livro Registro de Saídas estão anexadas às fls. 485/1.226 e 218/356, respectivamente.

Na apuração das exigências fiscais alusivas à infração em comento, foi concedido o crédito presumido de 20% (vinte por cento) sobre o valor do imposto devido, conforme disposição contida no art. 75, inciso XXIX, Parte Geral do RICMS/02 e detalhamento inserido nas mencionadas planilhas “Levantamento ICMS/ST – Prestação de Serviço de Transporte” de fls. 466/484.

Não concordando com a acusação fiscal, a Impugnante alega que o valor do ICMS do frete está sendo apurado de forma integral no corpo da nota fiscal e que a entrega de sua produção é realizada porta-a-porta, sistema FOB, não havendo a necessidade do ICMS referente ao transporte ser destacado isoladamente. Verifica-se que as alegações apresentadas são, no mínimo, contraditórias, pois ao mesmo tempo em que afirma que “o valor do ICMS do frete está sendo apurado de forma integral no corpo da nota fiscal”, também assegura que “realiza a entrega de sua produção porta a porta, sistema FOB, não havendo a necessidade do ICMS referente ao transporte ser destacado isoladamente”.

Saliente-se que ficou sobejamente demonstrado nos autos (fls. 1.517/1.600) que os veículos transportadores e os respectivos condutores não possuem vínculo com a empresa Autuada, mas sim com a Transguari Transportes Ltda, transportadora sediada em outro Estado.

Em sendo a prestação de serviço realizada por empresa de transportes inscrita em outra Unidade da Federação, resta descaracterizado o transporte por veículos próprios e, ainda que adotada a cláusula CIF, caberia o recolhimento do imposto em separado, por força do disposto no art. 37, Parte Geral e no art. 4.º do Anexo XV do RICMS/02, os quais determinam que, nessa hipótese, o alienante ou o remetente da mercadoria inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pelo recolhimento devido na respectiva prestação de serviço de transporte rodoviário.

Demonstrou-se também que o Contribuinte não efetuou o recolhimento do ICMS sobre o serviço de transporte consignado nas notas fiscais, tendo em vista que não houve os necessários lançamentos no livro Registro de Apuração do ICMS, conforme se observa nos documentos constantes das fls. 218 a 464.

Corretas, portanto, as exigências fiscais formalizadas de ICMS/ST e multa de revalidação, cujos valores encontram-se demonstrados no “Levantamento ICMS/ST – Prestação de Serviço de Transporte” constante de fls. 466/484.

**Item 4) Falta de entrega de arquivos magnéticos, no período de agosto/2007 a maio/2008, bem como entrega de arquivos magnéticos em desacordo com a legislação tributária, no período de janeiro/2005 a julho/2007.**

Constatou-se, através de conferência dos arquivos magnéticos, que o Contribuinte deixou de entregar os arquivos magnéticos contendo a totalidade do registro de suas operações, nos padrões estabelecidos na legislação tributária (Anexo VII do RICMS/02), conforme “Consulta Catálogo de Arquivos Magnéticos SINTEGRA/MG” (Anexo IV – fls. 1.229).

Verificou-se, ainda, que os arquivos magnéticos referentes ao período de janeiro/2005 a julho/2007 foram entregues em desacordo com a legislação tributária

(Anexo VII do RICMS/02), de vez que dos mesmos não constaram os Registros Tipo 54, 74 e 75, conforme demonstrado no Relatório “Contagem de Tipo de Registro” (Anexo IV – fls. 1.230/1.232).

A Contribuinte argumenta que “a autuação fiscal não deu oportunidade para que a Autuada efetuasse o reenvio de seus arquivos magnéticos e conseqüente retificação de supostos erros” (fls. 1.306). Todavia, através do Termo de Intimação n.º 020/2008, a Impugnante foi intimada a retransmitir os arquivos eletrônicos contendo a totalidade das operações de entrada e de saída, das aquisições e prestações realizadas no período de jan./05 a jul./07 (fls. 08), fato que desfaz o inconformismo apresentado.

Desse modo, tem-se por corretas as exigências da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV, da Lei n.º 6.763/75, cujos valores encontram-se demonstrados no Quadro de fls. 1.228 (Anexo IV).

**Item 5) Falta de autenticação na repartição fazendária dos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS, nos exercícios de 2004, 2005, 2006 e 2007.**

No Anexo V (fls. 1.232/1.258) foram juntadas as cópias dos Termos de Abertura e Encerramento dos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS, referentes aos exercícios 2004, 2005, 2006 e 2007, comprovando que não foram levados a registro junto à repartição fazendária competente.

Com efeito, assim dispõe a legislação:

**Lei n.º 6.763/75**

Art. 16 - São obrigações do contribuinte:

II - manter livros fiscais devidamente registrados na repartição fazendária, bem como os documentos fiscais e arquivos com registros eletrônicos, na forma e no prazo previstos na legislação tributária;

**Parte 1 - Anexo VII do RICMS/2002**

Art. 37 - Os livros fiscais escriturados por PED, após encadernados, serão autenticados no prazo de 120 (cento e vinte) dias, contados da data do último lançamento, pela Administração Fazendária (AF) a que estiver circunscrito o contribuinte.

Sobre essa irregularidade, o Fisco exigiu a penalidade prevista no art. 54, inc. II da Lei n.º 6.763/75, abaixo transcrita, também citada no Auto de Infração:

Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por falta de livros fiscais devidamente registrados na repartição fiscal ou de livros fiscais escriturados por processamento eletrônico de dados devidamente autenticados - 500 (quinhentas) UFEMGs por livro;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, o art. 3º do Decreto nº 45.542, de 3 de fevereiro de 2011, revogou o art. 37 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, não exigindo mais do contribuinte a autenticação dos livros fiscais escriturados por PED.

Desse modo, aplica-se ao caso o disposto na alínea “b” do inciso II do art. 116 do CTN, conforme se segue:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

**b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; (grifou-se).**

Ressalte-se que o inciso II do art. 16 da Lei nº 6.763/75 vincula o cumprimento da obrigação ao disposto em regulamento, o qual não mais exige a sua obrigatoriedade, o que enseja a aplicação da retroatividade benigna da lei tributária e a consequente exclusão da penalidade aplicada.

Quanto às assertivas da Impugnante de que “*a autuação fiscal aplica a multa de revalidação e a multa isolada sobre a mesma infração, havendo assim bitributação*” (fls. 1.309), nenhuma razão lhe assiste: primeiro, porque não é o caso de bitributação e, segundo, porque não se trata de tributo e sim, de penalidades (multa de revalidação e multa isolada).

Ademais, as penalidades exigidas no Auto de Infração em tela estão todas previstas na lei de regência do imposto, conforme se infere da leitura dos dispositivos legais elencados no item “PENALIDADE” do Auto de Infração (fls. 15).

A Impugnante alega, ainda, que as multas aplicadas possuem caráter de confisco, sendo, portanto inconstitucionais, nos termos do inciso IV do art. 150 da Constituição Federal/88 (fls. 1.309).

Improcede, todavia, a argumentação expendida, de vez que todas as penalidades foram aplicadas com supedâneo na Lei nº 6.763/75.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 23/05/11. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências do item 1 do relatório do Auto de Infração (fl. 14) relativas ao produto polpa de batata doce e as exigências do item 5 do mesmo relatório. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), que o julgava parcialmente procedente, para, além das exclusões mencionadas no voto do Relator, excluir também as exigências relativas ao produto polpa de goiaba. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes

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

Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida e Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 31 de maio de 2011.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Presidente / Revisora**

**Ricardo Wagner Lucas Cardoso  
Relator**

CC/MIG

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

---

Acórdão:	19.211/11/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000159497-60	
Impugnação:	40.010125570-30	
Impugnante:	Cia. de Alimentos Tupaciguara Ltda	
	IE: 696307376.00-30	
Proc. S. Passivo:	Igor Pacheco de Freitas/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberlândia	

---

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, 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 o presente lançamento acerca da imputação fiscal de cometimento das seguintes irregularidades:

1) recolhimento a menor do ICMS, no período de 1º de janeiro a 16 de junho de 2008, em virtude da saída de mercadoria (polpa de tomate) desacobertada de documentação fiscal, bem como a manutenção em estoque de mercadoria (polpa de goiaba e polpa de batata-doce) desacobertado de documentação fiscal;

2) falta de recolhimento do ICMS devido, no período de setembro de 2006 a abril de 2008, relativo às operações de transferência de mercadorias;

3) falta de recolhimento do ICMS/ST, no período de agosto de 2007 a maio de 2008, bem como entrega de arquivos magnéticos em desacordo com a legislação tributária, no período de janeiro de 2005 a julho de 2007;

4) falta de autenticação na repartição fazendária dos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS, nos exercícios de 2004 a 2007.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e das Multas Isoladas capituladas nos arts. 54, incisos II, VI e XXXIV e 55, inciso II, todos da Lei n.º 6.763/75.

Importante destacar que a divergência entre este voto e a decisão majoritária cinge-se à exclusão das exigências relativas ao produto polpa de goiaba. Desta forma, no presente voto não serão abordadas as demais matérias constantes do processo.

Assim, em relação às exigências inerentes ao produto goiaba, as notas fiscais apresentadas com a impugnação, por terem sido emitidas após a ação fiscal, não podem de fato ser admitidas no levantamento quantitativo.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desta forma, as provas dos autos conduzem à conclusão de que não há sequer indício de entrada de polpa de goiaba sem documento fiscal, sendo certo que o estoque efetivamente contado pelo Fisco decorre da industrialização das goiabas, uma vez ser esta a atividade da ora Impugnante.

Portanto, não se pode falar em estoque desacobertado de polpa de goiaba.

Nesta linha, até seria possível imputar à Impugnante aquisição de goiabas desacobertas de documento fiscal. Ocorre, no entanto, que isso resultaria em nova acusação fiscal que não consta do presente lançamento devendo ser descartada de pronto.

Assim, em face das provas dos autos, não é possível manter as exigências relativas a polpa de goiaba por total falta de elementos que sustentem o lançamento em relação a este tópico.

Lembre-se que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização. Proceder nos termos da lei, na hipótese de lançamento tributário e nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, é se pautar nos seguintes passos:

- 1 – verificar a ocorrência do fato gerador;
- 2 – determinar o crédito tributário;
- 3 – calcular o imposto devido;
- 4 – identificar o sujeito passivo;
- 5 – identificar a penalidade (propor a penalidade a ser aplicada de acordo com a norma legal própria)

Nos presentes autos, em relação ao produto polpa de goiaba, verifica-se que estes passos não foram plenamente seguidos.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para, além das exclusões mencionadas no voto majoritário, excluir também as exigências relativas ao produto polpa de goiaba.

**Sala das Sessões, 31 de maio de 2011.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Conselheira**