

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.911/21/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001448082-59
Impugnação: 40.010149918-61, 40.010149917-81 (Coob.)
Impugnante: Neovia Nutrição e Saúde Animal Ltda.
IE: 693177591.12-22
Nilton Ribera Perez (Coob.)
CPF: 262.540.850-20
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz/Outro(s)
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA – CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a inclusão dos sócios-administradores do estabelecimento autuado no polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatação, mediante levantamento quantitativo financeiro diário, de saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária desacobertadas de documentação fiscal. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos e documentos apresentados pelos Impugnantes. Infração parcialmente caracterizada. Corretas as exigências do ICMS/ST apurado (e ICMS/ST-FEM), acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, esta já adequada ao limite estabelecido no § 2º do mesmo dispositivo legal.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatação, mediante levantamento quantitativo financeiro diário, de saídas de mercadorias tributadas pelo sistema normal de débito e crédito desacobertadas de documentação fiscal. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos e documentos apresentados pelos Impugnantes. Infração parcialmente caracterizada. Corretas as exigências do ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, esta já adequada ao limite estabelecido no § 2º do mesmo dispositivo legal.

MERCADORIA – ENTRADA E ESTOQUE DESACOBERTADOS – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Constatação, mediante levantamento quantitativo financeiro diário, de entradas e estoques de mercadorias desacobertados de documentação fiscal. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos e documentos apresentados pelos Impugnantes. Infração parcialmente caracterizada. Correta a

exigência remanescente da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, já adequada ao limite estabelecido no § 2º do mesmo dispositivo legal.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre a constatação, nos exercícios de 2015 a 2018, das seguintes irregularidades:

1. Apuração, mediante levantamento quantitativo financeiro diário, de entradas, saídas e estoques de mercadorias, tributadas pelo sistema normal de débito e crédito, desacobertas de documentação fiscal (rações para alimentação animal);
2. Apuração, mediante levantamento quantitativo financeiro diário, de entradas, saídas e estoques de mercadorias, sujeitas à substituição tributária (ração tipo “pet” para animais domésticos – cães e gatos), desacobertas de documentação fiscal.

As exigências referem-se ao ICMS apurado (normal e ST), ICMS/ST-FEM, acrescido das Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II e 56, § 2º da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da mesma lei, esta já adequada ao disposto no § 2º, incisos I e II do mesmo dispositivo legal (art. 55 da Lei nº 6.763/75).

O sócio-administrador do estabelecimento autuado (fl. 140), Sr. Nilton Ribera Perez, foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigado, com fulcro nos arts. 124, inciso II e 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 e art. 1º, subitem 1.8.8 da Portaria SRE nº 148/15.

A Neovia Nutrição e Saúde Animal Ltda, é sucessora, por incorporação (novembro/2017), da empresa Invivo Nutrição e Saúde Animal Ltda, IE 002073493.00-70, da qual o Sr. Nilton Ribera Perez era sócio-administrador.

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente, por meio de procuradora regularmente constituída, Impugnações às fls. 156/176 e 236/259, respectivamente, requerendo, ao final, o integral provimento de suas defesas.

Acatando parcialmente os argumentos dos Impugnantes, o Fisco retifica o crédito tributário, nos termos dos demonstrativos de fls. 280/365.

Após regular cientificação, a Autuada adita sua impugnação às fls. 371/376 e 414/416, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 418/429.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 432/456, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 280/365.

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, salvo pequenas alterações.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme já relatado, versa a presente autuação sobre a constatação, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), realizado nos exercícios fechados de 2015 a 2018, de entradas, estoques e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

O crédito tributário originalmente formalizado encontra-se indicado nos demonstrativos de fls. 09 e 12/13, que foram substituídos por aqueles acostados às fls. 285/286, elaborados após a retificação do crédito tributário promovida pelo Fisco.

Esclareça-se, inicialmente, que, conforme informações do próprio Contribuinte, o estabelecimento autuado, sucessor por incorporação da empresa “Invivo Nutrição e Saúde Animal”, *“produz alimentos para animais do campo e de criação, assim como comercializa alimentos para animais recebidos em transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, como é o caso dos alimentos para cães e gatos – pet food – que são produzidos na sua planta industrial de Descalvado/SP”*.

Em momento que antecedeu a realização do LEQFID e a própria lavratura do Auto de Infração, o Fisco constatou que a Autuada recebia em transferência de seus estabelecimentos sediados no estado de São Paulo, produtos destinados à alimentação animal, cujas descrições iniciavam-se com os prefixos “PM”, “PV” e “PX”, conforme exemplos abaixo, constando nas notas fiscais como natureza da operação “Transferência para Comercialização” (entradas com CFOP 2.152).

PRODUTOS COM PREFIXOS "PM", "PV" e "PX" RECEBIDOS EM TRANFERÊNCIAS

CFOP: 2.152 (Transferência para comercialização)		
PX PIGMENTANTE ALFAFA INVIVO	PV POTRUS 0,1% INVIVO	PX EQUINOS MC II
PV EQUINOS 0,1% INVIVO	PM POTRUS 0,1% INVIVO	PV SUINOS CRESCIMENTO 0,1% INVIVO
PM EQUINOS 0,1% INVIVO	PM ORGANIC 0,4% (ZN MN CU CR SE) INVIVO	PM SUINOS 0,1% INVIVO
PX QUELATO CROMO 1000 INVIVO	PX QUELATO ZMC INVIVO	PV COELHO 0,1% INVIVO
PX ADE FARELADO 20KG	PM NUCLEUS NEOSAL 2,5% INVIVO	PM AVES 0,1% INVIVO
PX EQUINOS ORGANIC 5% INVIVO	PV NUCLEUS NEOSAL 2,5% INVIVO	PM COELHO 0,1% INVIVO
PV BEZERROS 0,1% INVIVO	PV AVES CRESCIMENTO 0,1% INVIVO	PV LEITE ELITE 0,1% INVIVO
PV AVES POSTURA 0,1% INVIVO	PV AVES REPRODUCAO 0,1% INVIVO	PX PIGMENTANTE VERDE FOLHA - INVIVO
PM BOVINOS 0,1% INVIVO	PM OVINOS 0,1% INVIVO	PM R - ENGORDA LDC 2% - INVIVO
PX 78 INVIVO	PV RUMINANTES 0,1% INVIVO	PX FERTILITE DOADORAS 0.5% - INVIVO
PX EVILEITE/VIALAC - INVIVO	PX BIOTINA 2% EVLS	PM IODO 2% INVIVO
PM COBALTO 4% INVIVO	PX NUCLEO VIALAC PX 50 SPEED INVIVO	PX NUCLEO QUALICORTE 50
PX NUCLEO LACTANCE PX 3%	[...]	[...]

Considerando-se, portanto, que a Autuada, além de ser indústria de rações, comercializa mercadorias que recebe em transferências, o Fisco teve o cuidado de fazer o levantamento quantitativo apenas desse tipo de mercadoria, isto é, exclusivamente de produtos destinados à comercialização.

Para afastar qualquer dúvida, evitando confusão entre produtos destinados à industrialização com outros simplesmente direcionados à comercialização, o Fisco intimou o Contribuinte, mediante o Auto de Início de Ação Fiscal (fl. 02), a *“esclarecer o que são os produtos recebidos em transferência para comercialização (CFOP 2152) com descrições iniciadas por PX, PV e PM e se, de fato, o destino foi comercialização”*.

Em atendimento à intimação (fl. 274), a Autuada esclareceu que, *“para o período fiscalizado considerando 01/01/2015 até 31/12/2018, a Neovia, incorporadora*

da empresa Invivo informa que os produtos que foram recebidos através do CFOP 2.152 – Transferência para comercialização, iniciados em sua descrição por PX, PV e PM tratam-se de premix fabricados e transferidos dos estabelecimentos de Paulínia e Descalvado para Contagem para comercialização, tendo em vista que o premix é considerado uma mistura de aditivos para produtos destinados à alimentação animal ou mistura de um mais destes aditivos como matérias-primas usadas como excipientes que não se destinam à alimentação direta dos animais”.

Assim, o LEQFID teve como objeto apenas mercadorias destinadas à comercialização (entradas com CFOP 2.152).

Ressalte-se que o levantamento efetuado abrange mercadorias tributadas pelo sistema normal de débito e crédito e outras sujeitas à substituição tributária, gerando, por consequência, exigências fiscais distintas, a saber:

a) Mercadorias Tributadas pelo Sistema Normal de Débito e Crédito (“Rações Diversas”):

• Entradas e Estoques sem Nota Fiscal

Exigida, exclusivamente, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, já adequada ao limite estabelecido no § 2º, inciso II do mesmo dispositivo.

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a 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:

[...]

II - em se tratando de operação ou prestação amparada por isenção, não incidência, diferimento ou suspensão do imposto, serão de 10% (dez por cento) do valor da operação ou da prestação.

• Saídas sem Nota Fiscal:

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a” e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

b) Mercadorias Sujeitas à Substituição Tributária (“Pet Food”):

- Entradas e Estoques sem Nota Fiscal:

Exigida, exclusivamente, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, já adequada ao limite previsto no § 2º do mesmo dispositivo legal.

- Saídas sem Nota Fiscal:

As exigências referem-se ao ICMS/ST apurado (e ICMS/ST-FEM), acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, esta já adequada ao limite estabelecido no § 2º, inciso I do mesmo dispositivo legal.

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

Esclareça-se que as exigências do ICMS devido por substituição tributária e do adicional de alíquota do ICMS/ST referente ao Fundo de Erradicação da Miséria – FEM (a partir de 01/01/16) estão respaldadas no art. 12 do Anexo XV do RICMS/02¹ c/c art. 12-A da Lei nº 6.763/75.

Anexo XV – RICMS/02

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

Efeitos de 01/12/20 a 31/12/15

“Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.”

Lei nº 6.763/75

¹ Previsão de substituição tributária:

- Item 16 da Parte 2 do Anexo XV – Efeitos até 31/12/15;
- Capítulo 22, item 1.0 da Parte 2 do Anexo XV – Efeitos a partir de 01/01/16.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 12-A. Fica estabelecido, para os fins do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, com vigência até 31 de dezembro de 2019, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna que tenha como destinatário consumidor final, contribuinte ou não do imposto, com as mercadorias abaixo relacionadas, inclusive quando a alíquota for fixada no regulamento do imposto:

[...]

Efeitos a partir de 01/01/16

V - rações tipo pet;

Por outro lado, a base de cálculo do ICMS/ST foi apurada de acordo com a norma estabelecida no art. 19, inciso I, subalínea “b.1” do Anexo XV do RICMS/02, com utilização dos Preços Médios Ponderados a Consumidor Final (PMPF), fixados por meio das Portarias SUTRI listadas à fl. 117, conforme demonstrativos acostados às fls. 20/21, 26, 33/34 e 42/43, observada a retificação do crédito tributário (fls. 280/365).

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

[...]

b) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

1. o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) divulgado em portaria da Superintendência de Tributação;

Os valores de ICMS devidos foram calculados mediante a aplicação da alíquota estabelecida para o produto, nos termos do art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02, sobre as respectivas bases de cálculo (operação própria ou a relativa à ST).

RICMS/02

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

e) 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

O procedimento utilizado pelo Fisco, para fins de apuração das irregularidades em apreço, é tecnicamente idôneo e está previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02.

Art. 194. Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

[...]

III - levantamento quantitativo-financeiro;

As irregularidades apuradas mediante levantamentos quantitativos decorrem de meras técnicas matemáticas, com utilização dos documentos e lançamentos da escrita fiscal do contribuinte.

Tal roteiro tem por finalidade a conferência pelo Fisco das operações de entradas e saídas de mercadorias diariamente (por produto), pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entradas e saídas emitidas no respectivo período.

Nesse procedimento é feita uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), com a finalidade de se apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação em quaisquer das duas formas apresentadas a seguir:

- “VENDAS (SAÍDAS) = ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS – ESTOQUE FINAL”

OU

- “ESTOQUE FINAL = ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS – VENDAS (SAÍDAS)”

Infere-se que este levantamento consiste em uma simples operação matemática de soma e subtração, onde o resultado é objetivo, **não** se tratando, portanto, de meras suposições.

Como se vê, o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), mediante utilização de simples operações matemáticas, representa exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente.

Logo, é possível verificar, por exemplo, quando ocorre a emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que haja estoque suficiente para suprir tal saída naquele dia. Neste caso, o levantamento informa que houve “saída sem estoque” (SSE), o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal.

Se ao final de determinado exercício o levantamento quantitativo apresentar a apuração de estoque de mercadorias menor do que o declarado pelo Contribuinte no livro Registro de Inventário, pressupõe-se a ocorrência de estoque desacobertado. Caso o estoque apurado no levantamento seja maior que o declarado no livro Registro de Inventário, conclui-se pela existência de saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal

Assim, o levantamento somente pode ser contraditado através de provas objetivas que possam evidenciar erros no procedimento levado a efeito, ou seja, a contestação de levantamento quantitativo só se faz mediante indicação precisa de eventuais erros detectados ou apresentação de novo levantamento evidenciando e justificando as diferenças encontradas, o que **não** ocorreu no caso dos autos, uma vez que, conforme demonstrado nas linhas que se seguem, a Impugnante **não** conseguiu comprovar, de forma inequívoca, eventual incorreção do feito fiscal, **no que diz**

respeito ao crédito tributário remanescente, após a retificação promovida pelo Fisco.

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Autuada narra, inicialmente, que *“tem como atividade negocial a fabricação e a comercialização de mercadorias de produção própria ou de terceiros para alimentação humana e animal, assim como produtos veterinários e insumos em geral – CNAE 10.66-0-00 – Fabricação de Alimentos para Animais: rações, concentrados, suplementos, aditivos, premix ou núcleo”*.

Informa que, *“no exercício dessa atividade econômica, a Contribuinte está obrigada ao pagamento do ICMS, exigível quando das operações de circulação de mercadorias ..., apurado através do sistema de débito e crédito; e nas operações com alimentos para animais domésticos – pet food, além do ICMS incidente na operação própria, a Contribuinte é substituta tributária do ICMS para frente, nos moldes estabelecidos no Protocolo ICMS nº 26/2004”*.

Relata as infrações que lhe foram imputadas, argumentando, no entanto, *“que não ocorreu a investigação de TODAS AS CIRCUNSTÂNCIAS impostas como ‘condição determinante’ à cobrança do ICMS acrescido das penalidades previstas nos artigos 55, inciso II, AL. A, § 2º, I e II e 56, item II, § 2º, I e III da Lei Estadual 6763 de 26/12/1975”*, complementando que *“o Auto de Infração foi lavrado com base em Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) executado exclusivamente pelo ‘Auditor Eletrônico’, porém, sem fiabilidade”*, pois consiste tão somente em capturar o saldo inicial, totalizar as entradas e saídas com base em documentos fiscais, comparando-os com o saldo final das informações contidas nos arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital (EFD), ressaltando que o saldo final em estoque não se restringe ao processo de venda de mercadoria, podendo ocorrer outras hipóteses que reduzem ou aumentam a quantidade do estoque final informado na EFD.

Nesse sentido, a Autuada reitera que, *“na planta industrial de Contagem/MG, a Contribuinte produz alimentos para animais do campo e de criação, assim como comercializa alimentos para animais recebidos em transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, como é o caso dos alimentos para cães e gatos – pet food – que são produzidos na sua planta industrial de Descalvado/SP”*.

Salienta que *“todas as operações de entradas e as operações de saídas do estabelecimento da Contribuinte são suportadas por Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e), registradas sistematicamente e rigorosamente nos Livros Registros de Saídas e Entradas”*.

Acrescenta que, *“quanto ao estoque de mercadorias e insumos existentes fisicamente no almoxarifado, são aqueles que ficam à espera da utilização futura na produção e comercialização”*, contudo, *“o estoque poderá ser movimentado em outras situações exigidas durante a operação do próprio estabelecimento da Contribuinte, que não demandam propriamente a emissão de NF-e”*.

Frisa que *“inexiste hipótese legal na Parte 1 do Anexo V do RICMS/2002 para emissão de documento fiscal para movimentação interna de estoque, devendo ser destacado que o art. 15 veda do Anexo V do RICMS/2002 veda a emissão de nota fiscal fora dos casos nele previstos”*.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Anexo V - RICMS/02

Art. 15. Fora dos casos previstos neste Regulamento, é vedada a emissão de nota fiscal que não corresponda a uma efetiva saída de mercadoria.

Explica que, “nessa movimentação de estoque no próprio estabelecimento, os controles das entradas e das saídas são feitos por **documentação interna** gerada por meio do sistema automatizado, que integra as áreas operacionais e as áreas de negócio envolvidas”.

Menciona que “a declaração fiscal desses controles internos da Contribuinte somente será exigível a partir da obrigatoriedade à escrituração completa do **BLOCO K – Registro de Controle da Produção e do Estoque do SPED Fiscal ICMS/IPI**, ou seja, a partir de 1º de janeiro de 2022, para o estabelecimento industrial classificado na divisão 10 do CNAE ... (Cláusula 1ª, I, ‘e’ do Ajuste SINIEF nº 25 de 09/12/2019)”, complementando que, a partir de 01/01/17, “está obrigada a entrega restrita da informação dos saldos de estoques nos Registros K200 e K280 (Cláusula 1ª, I, ‘a’ do Ajuste SINIEF nº 25 de 09/12/2019)”.

Com isso, afirma a Autuada, “o estoque inicial e o estoque final são movimentados pelas requisições internas controladas pelo sistema automatizado, que independem de Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e)”, conforme fluxograma apresentado à fl. 163.

Salienta que, “no caso do estabelecimento autuado da Contribuinte, por ex., há entradas de mercadorias no estoque, que poderão ser tanto utilizadas na produção, como revendidas, como é o caso do PREMIX; na primeira hipótese, será movimentado com base na requisição feita pela produção; e na segunda hipótese, será movimentada pela venda controlada por Nota Fiscal Eletrônica (NF-e)”.

Afirma que, “mesmo no caso de mercadorias disponíveis para comercialização, há necessidade de retirá-las do estoque (saídas) quando há avaria nas embalagens, mas os produtos ainda apresentam condições de comercialização”, informando que, nesse caso, há o reensaque do produto e o custo da embalagem é adicionado ao produto, e depois a mercadoria já reensacada retorna ao estoque (entrada).

Complementa que, “quando há avaria nas embalagens, mas não é possível o seu reensaque em função de mistura de mais de um produto, a Contribuinte retira as mercadorias impróprias para a venda à retalho do estoque em varredura (saída); depois retorna com a mercadoria quantificada em peso à granel (entrada) para comercialização para outros fins, ex., uso em compostagem”.

Complementa, ainda, que “também faz a movimentação interna de mercadoria, com alteração do local de estoque (saída), quando, por ex., um produto/lote precisa ser analisado e inspecionado, e, após liberação do mesmo para venda, a mercadoria volta para o local de estoque (entrada), quando fica disponível para captação de pedidos”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Enfatiza, dessa forma, que o Auditor Eletrônico (LEQFID) não capturou as movimentações internas de estoques, a saber:

Entradas	Saídas
• Entrada Transferência Interna entre Locais	• Saída Transferência Interna entre Locais
• Entrada por Sobra de Inventário	• Saída por Sobra de Inventário
• Entrada por Sobra de Inventário (Valor)	• Saída por Sobra de Inventário (Valor)
• Entradas Varreduras	• Saída Varreduras
• Produção do Estabelecimento	• Saída por Consumo na Produção
	• Saída Reensaque

Por isso, segundo a Impugnante, “o ‘Auditor Fiscal’, ao totalizar as movimentações, apurou saldos finais diferentes daqueles informados no inventário (Registro H010)”.

A seguir, a Autuada aponta erros materiais detectados no LEQFID, aborda o tema relativo ao “dever de investigar a verdade material” e afirma ser imprescindível que a sua impugnação seja recebida com os documentos que a instruem e que a repartição fiscal competente promova a revisão do lançamento, para correção das inconsistências materiais com vistas a reformulação do crédito tributário, “para sua posterior extinção”.

Informa, nessa linha, que elaborou demonstrativos detalhados das movimentações dos estoques relativas aos exercícios de 2015 a 2018, anexados à sua impugnação, conforme especificado à fl. 169 (CD/DVD – fl. 232 – substituído pela mídia acostada à fl. 393).

Argumenta, a seguir, que, de acordo com esses demonstrativos anexados à sua defesa, “*não há que se falar em estoque desacoberto de documentos fiscais, assim como entradas e saídas desacobertas de documentos fiscais*” e que, “*para demonstrar o desacerto do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) procedido pelo ‘Auditor Eletrônico’, a Contribuinte refez a conciliação dos estoques informados na Escrituração Fiscal Digital – EFD – ICMS/IPI, observando a dinâmica de movimentação (entradas e saídas) por Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) e pelos documentos internos, não apurou nenhuma diferença à maior ou a menor*”.

Após a retificação do crédito tributário a Autuada aditou a sua impugnação às fls. 371/376, afirmando, inicialmente, que “*para demonstrar as inconsistências mantidas depois da reformulação parcial do lançamento contido no Auto de Infração a partir do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) por meio do programa institucional da Secretaria de Fazenda de Minas Gerais denominado ‘Auditor Eletrônico’, a Contribuinte fez o confronto do relatório final encaminhado com a reformulação do lançamento com a sua escrituração, restando apurado que a diferença reside exatamente nas movimentações registradas por documentos internos, que o trabalho do auditor eletrônico não alcança somente pelo cruzamento de dados realizado*”.

Afirma, ainda, que “*as diferenças são preponderantemente em razão das movimentações internas de saída para consumo na produção do PREMIX*”.

Aduz que *“de qualquer forma, é possível fazer a conciliação quantitativa dos documentos de movimentações internas com os lançamentos no Livro Razão da filial fiscalizada que compõe a Escrituração Contábil Digital (ECD-Contábil)”*.

Esclarece que, *“para tanto ... conciliou o relatório diário do estoque, o mapa de estoque e o consumo do PREMIX registrado na contabilidade, sendo possível demonstrar que o valor lançado no Livro Razão (conta contábil 1.1.3.06.011130) equivale exatamente às movimentações de saídas internas para produção”*, conforme quadro ilustrativo inserido à fl. 372 (verso) e Anexo C inserido na mídia eletrônica acostada à fl. 393.

Reitera os demais argumentos de sua impugnação, já relatados anteriormente, e requer, ao final, o integral provimento de sua defesa.

Subsidiariamente, a Autuada afirma que o lançamento fiscal deixou de considerar a isenção e a redução da base de cálculo para os alimentos para animais de criação ou do campo (item 5 do Anexo I e item 9 do Anexo IV do RICMS/02).

Requer a reformulação do crédito tributário, não só considerando esses benefícios fiscais, como também a recomposição de sua conta gráfica, abatendo-se os créditos acumulados com os débitos pelas saídas exigidos.

Noutro enfoque, após ter vista dos documentos de fls. 274/279, **a Impugnante tenta retificar a resposta à intimação fiscal (AIAF)**, já reproduzida anteriormente.

Nesse sentido, a Autuada relata que, *“quanto aos documentos de fls. 274 a 279 do PTA, a Contribuinte (Neovia) esclarece que, muito embora conste na resposta ao Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF n° ... - a informação de que os PREMIX recebidos através dos CFOP 2.152 – Transferência para comercialização, iniciados em sua descrição por PX, PV e PM seriam destinados à comercialização, parte destes produtos ingressos no estoque, saem deste para emprego na industrialização do próprio estabelecimento, como informado na impugnação e no aditamento à impugnação”*.

Aduz que, *“quando os PREMIX são transferidos dos estabelecimentos das cidades de Paulínia e Descalvado para o estabelecimento da cidade de Contagem, a Contribuinte (Neovia) não tem como determinar a quantidade que será destinada à industrialização e a quantidade que será comercializada para ingresso no estoque, exigindo a movimentação interna no estoque detalhada no aditamento à impugnação, observada a demanda dos pedidos gerados”*.

Salienta que, *“em face da pergunta formulada no Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF n° ... - por um lapso de compreensão da finalidade do trabalho, a Contribuinte (Neovia) apenas confirmou que o PREMIX era destinado à comercialização tal como foi direcionado o questionamento, não se atentando em detalhar a utilização o PREMIX na produção do próprio estabelecimento”*.

Finaliza afirmado que, *“para comprovar o alegado, a Contribuinte (Neovia) apresenta declaração do responsável técnico, retificando em parte a resposta ao Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF n° ..., para fazer constar que o PREMIX enviado dos*

estabelecimentos das cidades de Paulínia e Descalvado para o estabelecimento Contagem são para comercialização, mas, também são consumidos na produção do estabelecimento” (vide fl. 417).

No entanto, em que pesem os seus argumentos, verifica-se não assistir razão à Autuada.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que todos os erros materiais existentes no LEQFID, apontados pela Autuada, foram devidamente acatados pelo Fisco, conforme demonstram o “Termo de Reformulação do Lançamento” acostado às fls. 280/281 e a própria retificação do crédito tributário (fls. 282/365).

Por outro lado, é improcedente o argumento da Autuada no sentido de que *“o Auto de Infração foi lavrado com base em Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) executado exclusivamente pelo ‘Auditor Eletrônico’, porém, **sem fiabilidade**”*,

Com efeito, como já afirmado, as irregularidades apuradas mediante levantamentos quantitativos decorrem de meras técnicas matemáticas, com utilização dos documentos e lançamentos da escrita fiscal do contribuinte.

Tal roteiro tem por finalidade a conferência pelo Fisco das operações de entradas e saídas de mercadorias diariamente (por produto), pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entradas e saídas emitidas no respectivo período.

Trata-se, portanto, de procedimento tecnicamente idôneo, fundamentado exclusivamente nos documentos e nos dados da escrita fiscal do Contribuinte, sendo imprópria, pois, qualquer alegação contrária à sua confiabilidade.

A documentação interna citada pela Autuada **não** tem qualquer repercussão sobre o presente lançamento, por se tratar de documentos extrafiscais, destituídos de qualquer comprovação fiscal quanto aos dados neles contidos.

Mister se faz destacar que a própria Autuada reconhece que **não** possui o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, que poderia lhe socorrer em algumas questões por ela suscitadas, quando afirma que *“a declaração fiscal desses controles internos da Contribuinte somente será exigível a partir da obrigatoriedade à escrituração completa do BLOCO K – Registro de Controle da Produção e do Estoque do SPED Fiscal ICMS/IPI, ou seja, a partir de 1º de janeiro de 2022, para o estabelecimento industrial classificado na divisão 10 do CNAE ... (Cláusula 1ª, I, ‘e’ do Ajuste SINIEF nº 25 de 09/12/2019)”*.

No entanto, o Ajuste SINIEF nº 02/09, com suas posteriores alterações (incluindo a relativa ao Ajuste nº 25/19) apenas disciplina questões relativas à Escrituração Fiscal Digital (EFD), porém, **não** revoga a legislação interna que trata da obrigatoriedade de escrituração do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, estabelecida nos arts. 176, 177 e 182 do Anexo V do RICMS/02, dentre outros.

Art. 176. O livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3, destina-se à

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

escrituração dos documentos fiscais e dos documentos de uso interno do estabelecimento, correspondentes à entrada e à saída, à produção e ao estoque de mercadoria.

Parágrafo único. A escrituração será feita operação a operação, devendo ser utilizada uma folha para cada espécie, marca, tipo e modelo de mercadoria.

Art. 177. A escrituração será feita nos quadros e nas colunas próprias, na forma do quadro a seguir:

Art. 182. A escrituração do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque e das fichas deverá ser feita no prazo de 15(quinze) dias, contado de cada operação.

O art. 185 do mesmo Anexo do RICMS/02, permite ao estabelecimento industrial, que possuir controle quantitativo de mercadoria que permita apuração do estoque permanente, optar pela utilização desse controle, em substituição ao livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, desde que atenda aos requisitos nele previstos, observado o disposto no art. 186, porém o estabelecimento autuado **não** trouxe aos autos qualquer comprovação nesse sentido.

Art. 185. O estabelecimento industrial, ou o estabelecimento equiparado a industrial pela legislação do IPI, e o atacadista, que possuem controle quantitativo de mercadoria que permita apuração do estoque permanente, poderão optar pela utilização desse controle, em substituição ao livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, desde que atendam aos seguintes requisitos:

I - o estabelecimento deverá comunicar a opção, por escrito, à Receita Federal a que estiver circunscrito e à Secretaria de Estado da Fazenda, anexando modelos dos formulários adotados para o efeito de substituição;

II - a comunicação deverá ser feita por meio do órgão da Receita Federal a que estiver circunscrito o estabelecimento optante;

III - o estabelecimento fica obrigado a apresentar, quando solicitado, aos Fiscos federal e estadual, o controle quantitativo de mercadorias;

IV - para a obtenção de dados destinados ao preenchimento de declaração específica relativa ao IPI, o estabelecimento industrial ou o equiparado a ele poderá adaptar, aos seus modelos, colunas para indicação do valor e do IPI, tanto na entrada quanto na saída de mercadorias;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - o formulário adotado fica dispensado do "visto";

VI - o estabelecimento optante deverá manter sempre atualizada ficha-índice ou equivalente.

Parágrafo único. Na hipótese de o sujeito passivo ser contribuinte apenas do ICMS, a comunicação será feita diretamente à Administração Fazendária (AF) a que estiver circunscrito.

Art. 186. Para fins de controle, a Superintendência da Receita Estadual comunicará às respectivas circunscrições fiscais os nomes dos contribuintes que formalizaram a opção de que trata o artigo anterior, tão logo receba da Receita Federal comunicação nesse sentido.

Tais dispositivos reforçam a conclusão quanto à inexistência de força probante (contrária ao feito fiscal) dos documentos internos citados pela Autuada.

Como bem salienta o Fisco, a escrituração do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque continua prevista na legislação, ou seja, apenas a apresentação das informações nos arquivos da EFD (Escrituração Fiscal Digital) é que está prevista para janeiro de 2022.

Por razões análogas, deve ser rejeitado o argumento da Autuada no sentido de que, *"no caso do estabelecimento autuado da Contribuinte, por ex., há entradas de mercadorias no estoque, que poderão ser tanto utilizadas na produção, como revendidas, como é o caso do PREMIX; na primeira hipótese, será movimentado com base na requisição feita pela produção; e na segunda hipótese, será movimentada pela venda controlada por Nota Fiscal Eletrônica (NF-e)"*, pois, como esclarecido, a documentação interna citada pela Autuada, **não** se presta como prova contrária ao feito fiscal, uma vez que **não** respaldada na escrituração fiscal do contribuinte.

Da análise dos autos, muito embora tenha sido utilizada com o intuito tentar comprovar a inexistência de qualquer irregularidade fiscal (entradas, estoques e saídas sem NF), verifica-se que o objetivo dessa documentação seria afastar a acusação de saídas desacobertas dos produtos com descrição iniciadas por "PM", "PV" e "PX", com fundamento em dados de que essas saídas corresponderiam, na verdade, a saídas para consumo na produção (dentre outras movimentações internas), para as quais não haveria obrigatoriedade de emissão de documentos fiscais.

No entanto, como já esclarecido, o Fisco constatou que a Autuada recebia em transferência de seus estabelecimentos sediados no estado de São Paulo, produtos destinados à alimentação animal, cujas descrições iniciavam-se com os prefixos "PM", "PV" e "PX", constando nas notas fiscais como natureza da operação "Transferência para Comercialização" (CFOP 2.152).

Intimada, a *"esclarecer o que são os produtos recebidos em transferência para comercialização (CFOP 2152) com descrições iniciadas por PX, PV e PM e se, de fato, o destino foi comercialização"*, a Autuada informou que, *"para o período*

fiscalizado considerando 01/01/2015 até 31/12/2018, ... os produtos que foram recebidos através do CFOP 2.152 – Transferência para comercialização, iniciados em sua descrição por PX, PV e PM tratam-se de premix fabricados e transferidos dos estabelecimentos de Paulínia e Descalvado para Contagem para comercialização ...”.

Portanto, o alegado “consumo na produção” não se aplica aos produtos objeto da presente autuação, pois o LEQFID teve como objeto apenas mercadorias destinadas à comercialização (entradas com CFOP 2.152).

Apesar da ênfase à “saída por consumo na produção”, a conclusão é a mesma em relação às demais rubricas citadas pela Autuada, uma vez que, repita-se, a documentação interna apresentada, que simplesmente zera a movimentação de todas as movimentações das mercadorias objeto do levantamento fiscal, não tem força probante, haja vista que não respaldada em dados e documentos da escrita fiscal do contribuinte.

Reitere-se que a documentação interna citada pela Autuada não tem qualquer repercussão sobre o presente lançamento, por se tratar de documentos extrafiscais, destituídos de qualquer comprovação fiscal quanto aos dados neles contidos.

Por oportuno, seguem abaixo excertos da manifestação fiscal sobre os argumentos da Autuada, cuja réplica é integralmente ratificada pela Assessoria, *verbis*:

Manifestação Fiscal (fls. 418/429)

“... A irregularidade é entrada, manutenção em estoque e saída de mercadoria sem acobertamento fiscal, apurada em levantamento quantitativo de mercadorias.

[...]

Os Impugnantes alegam que o Fisco não considerou as movimentações suportadas por documentação interna e que as diferenças são preponderantemente em razão dessas movimentações para consumo na produção do PREMIX, que pode ser usado na produção ou ser revendido e que as declarações desses controles internos só serão exigíveis a partir da obrigatoriedade de escrituração completa do Bloco K – Registro de Controle da Produção e do Estoque do SPED, a partir de 1º/01/2022.

Considerando que a Impugnante, além de ser indústria de rações, comercializa mercadorias que recebe em transferência, conforme registros na escrita fiscal pelo CFOP 2152, o Fisco teve o cuidado de fazer o levantamento quantitativo apenas desse tipo de item. Exatamente para não ficar qualquer dúvida quanto à destinação das mercadorias com descrições iniciadas por PX, PV e PM, o Fisco solicitou esclarecimentos à empresa como pode ser visto no Campo 04, item 2 do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF de fls. 02.

Neovia Nutrição e Saúde Animal Ltda respondeu que as mercadorias se destinaram à comercialização, conforme documento de fls. 274, de onde se transcreve que '2-) Para o período fiscalizado considerando 01/01/2015 até 31/12/2018, a Neovia, incorporadora da empresa Invivo informa que os produtos que foram recebidos através do CFOP 2.152 – Transferência para comercialização, iniciados em sua descrição por PX, PV e PM tratam-se de premix fabricados e transferidos dos estabelecimentos de Paulinia e Descalvado para Contagem para comercialização, ...'. Já no aditamento de fls. 414/417, contraria a resposta anterior e passa a alegar que os premix também se destinaram à industrialização.

Assim, **como todos os produtos objeto do levantamento quantitativo foram recebidos para comercialização, CFOP 2152, coube ao Fisco considerar tão somente os estoques iniciais e finais, as entradas e as saídas com notas fiscais.** Não há previsão legal para se considerar movimentação interna. Qualquer movimentação interna capaz de afetar o levantamento quantitativo deveria ser acobertada por documento fiscal e para isso, a legislação, art. 71, V do Anexo V do RICMS/02, prevê a emissão de nota fiscal para o estorno do crédito no caso de perecimento, deterioração, inutilização, extravio, furto, roubo ou perda, por qualquer motivo.

As movimentações por documento interno são, segundo a Impugnante, no caso das entradas, a transferência interna entre locais e a entrada por sobra de inventário e no caso das saídas, a saída por consumo na produção, a saída por perda, a saída por quebra de inventário, a saída por reensaque, a transferência interna entre locais e a saída por varredura.

Analizando, **entradas e saídas por transferência interna e reensaque não interferem no quantitativo, a mercadoria continua no estabelecimento.** Entrada por sobra de inventário, saída por perda e saída por quebra de inventário deveriam ter a nota fiscal emitida e **saída por varredura não permite a identificação do produto.**

Quanto a haver saída por consumo na produção de mercadoria que entrou para ser comercializada, primeiramente, é uma alegação que contraria a informação prestada às fls. 274 e para a qual não foi trazida aos autos a devida comprovação, nem mesmo nos aditamentos à impugnação e não há como

considerar a retificação da declaração inicial que não veio acompanhada das devidas comprovações na forma da legislação.

No aditamento à impugnação, Neovia Nutrição e Saúde Animal Ltda junta o CD de fls. 393, com os arquivos em pdf 'A- Resumo Geral', impresso às fls. 376 verso, 'B- resumo por históricos', impresso às fls. 377/387 verso, e 'C- resumo saída consumo na produção', impresso às fls. 388, e as pastas denominadas 'D – Movimento Diário dos Estoques', 'E – Mapa de Estoque', 'F – Razão Contábil Estoque' e 'G – Balancete Contábil Estoque'.

Os arquivos constantes da Pasta D correspondem aos arquivos do CD de fls. 232 agora considerando as retificações promovidas pelo Fisco. No arquivo referente ao exercício de 2015, na aba 'resumo', foi acrescentada a observação 2 de que os documentos fiscais 32338 e 32399 não constam no movimento do estoque, ou seja, não constam do levantamento da Impugnante.

Os documentos citados, considerando os registros C170 transmitidos pela Impugnante, acobertaram saída das rações computadas nos Agrupamentos 14 e 121 do levantamento quantitativo do exercício de 2015 e assim devem ser mantidos. As saídas desacobertadas seriam em maior quantidade se os documentos não tivessem sido considerados pelo Fisco.

Na pasta E foram juntadas planilhas mensais de movimentação de custo tendo como padrão 2 abas nomeadas 'original' e 'mapa'. Os arquivos de fevereiro/2015, janeiro/2016 e maio a julho/2017 fogem do padrão, mas isso não é importante porque não altera a conclusão do Fisco de que registros contábeis de custos não são provas capazes de invalidar um levantamento quantitativo.

O que consta dos CD foi analisado e, repetindo, não restou dúvida de que não se presta a invalidar o levantamento quantitativo.

O objetivo da Impugnante é provar, principalmente, que não houve saída desacobertada das mercadorias com descrições iniciadas por PX, PV e PM (PREMIX) porque essas mercadorias seriam, também, insumos usados na produção de outras rações o que os demonstrativos que apresentam comprovariam.

Sem razão a Impugnante. Se as mercadorias que entraram para comercialização foram, de fato, aplicadas como insumos na produção de outras

rações, a prova primeira a ser apresentada seria o registro das rações junto ao MAPA – Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, com suas respectivas composições.

E não só isso. **Deveriam, ainda, comprovar pelos devidos registros no livro Registro de Controle da Produção e do Estoque a sua exata aplicação na produção (qual ração, quando e em qual quantidade).** Os registros apresentados referentes ao custo e supostos documentos internos emitidos e a declaração do técnico de fls. 417 **não suprem os registros no livro próprio da produção. Não é possível saber quanto, quando e onde foram aplicados, informações imprescindíveis em um levantamento quantitativo.**

A Impugnante justifica a não apresentação dos registros ao argumento de que a declaração fiscal desses controles internos será exigível apenas a partir de janeiro de 2022, o que não pode ser acatado, vez que, SMJ, **a escrituração do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque continua prevista na legislação** e apenas a apresentação das informações nos arquivos da EFD – Escrituração Fiscal Digital é que está prevista para janeiro/2022 ...” (Grifou-se)

Com relação à conta contábil nº 1.1.3.06.01.1130 citada pela Impugnante (DVD fl. 393), há que se destacar, inicialmente, que a sua denominação é “Mercadoria Revenda PA Transferido”, denominação esta bastante compatível com a resposta da Autuada à intimação fiscal de que os produtos recebidos em transferências (CFOP 2.152) seriam destinados à comercialização, uma vez que faz menção a “revenda” e a “transferido”.

De toda forma, há que se registrar que, considerando-se que o estabelecimento autuado **não** possui o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, eventuais registros contábeis somente teriam força probante contrária ao feito fiscal se contivessem informações minimamente compatíveis com o mencionado livro (art. 177 do Anexo V o RICMS/02, dentre outros), ou seja, deveriam demonstrar uma perfeita correlação entre matérias-primas e produto intermediários utilizados na fabricação de cada tipo de produto acabado, informações estas inexistentes na conta contábil supracitada.

RICMS/02 – Anexo V

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 177. A escrituração será feita nos quadros e nas colunas próprias, na forma do quadro a seguir:

QUADROS/COLUNAS	ESCRITURAÇÃO
Quadro produto	Identificação da mercadoria.
Quadro unidade	Especificação da unidade (quilograma, metro, litro, dúzia, etc.), de acordo com a legislação do IPI.
Quadro classificação fiscal	Indicação da posição, subposição, item e alíquota previstos pela legislação do IPI.
[...]	[...]
[...]	[...]
Colunas sob o título entradas	a) Coluna “Produção - No Próprio Estabelecimento”: Quantidade do produto industrializado no próprio estabelecimento;
	[...]
Colunas sob o título saída	a) Coluna “Produção - No Próprio Estabelecimento”: tratando-se de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, a quantidade remetida do almoxarifado para o setor de fabricação, para industrialização no próprio estabelecimento, observando-se que, no caso de produto acabado, deverá ser registrada a quantidade saída, a qualquer título, de produto industrializado no próprio estabelecimento;
	[...]
	c) Coluna “Diversas”: quantidade de mercadoria saída, a qualquer título, não compreendida nas alíneas anteriores;
	d) Coluna “Valor”: base de cálculo do IPI, observando-se que, se a saída estiver amparada por isenção, imunidade ou não-incidência, deve ser registrado o valor total atribuído à mercadoria;
	e) coluna “IPI”: valor do imposto, quando devido.
Coluna estoque	Quantidade em estoque, após cada registro de entrada e saída.
Coluna observações	Anotações diversas.

Como bem salienta o Fisco, “*os registros apresentados referentes ao custo e supostos documentos internos emitidos e a declaração do técnico de fls. 417 não suprem os registros no livro próprio da produção. Não é possível saber quanto, quando e onde foram aplicados*”.

Além disso, conforme exemplos contidos nos Anexos I e II do parecer da Assessoria, nenhum produto cuja descrição se inicia com ‘PM’, ‘PV’ e ‘PX’ estão lançados como matéria-prima ou produto intermediário no livro Registro de Inventário, relativo a todos os exercícios objeto da presente autuação.

Quanto à isenção do ICMS prevista no Item 5 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, esta não foi considerada por se tratar de produtos produzidos em outra unidade da Federação (recebidas em transferência, para comercialização – CFOP 2.152), cujas saídas subseqüentes ocorreram sem emissão de documentação fiscal, não

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

atendendo, portanto, às condições estabelecidas na alínea "a" e no subitem 5.1."c", do mesmo Anexo I.

RICMS/02 - Anexo I - Isenção do ICMS

5 - Saída, em operação interna:

a) das seguintes mercadorias, **produzidas no Estado**, para uso na avicultura:

a.1) ração animal, assim considerada Qualquer mistura de ingredientes capaz de suprir as necessidades nutritivas para manutenção, desenvolvimento e produtividade dos animais a que se destina;

a.2) concentrado, assim considerada a mistura de ingredientes que, adicionada a um ou mais elementos em proporção adequada e devidamente especificada pelo fabricante, constitua uma ração animal;

a.3) suplemento, assim considerado o ingrediente ou a mistura de ingredientes capaz de suprir a ração ou concentrado, em vitaminas, aminoácidos ou minerais, permitida a inclusão de aditivos;

a.4) aditivo, assim consideradas as substâncias e misturas de substâncias ou microorganismos adicionados intencionalmente aos alimentos para os animais, que tenham ou não valor nutritivo, e que afetem ou melhorem as características dos alimentos ou dos produtos destinados à alimentação dos animais;

a.5) premix ou núcleo, assim considerada a mistura de aditivos para produtos destinados à alimentação animal ou mistura de um ou mais destes aditivos com matérias-primas usadas como excipientes que não se destinam à alimentação direta dos animais;

[...]

5.1 Para fruição da isenção, é condição que os produtos constantes da alínea "a" deste item:

[...]

c) **tenham sido acobertados com documento fiscal no qual conste a expressão: "Mercadoria de Produção Mineira - Isenta do ICMS - Item 5 da Parte 1 do Anexo I do RICMS"**. (Grifou-se)

Da mesma forma, a redução da base de cálculo estabelecida no item 8 do Anexo IV do RICM/02 (atual item 9) também não foi considerada, por se tratar de saídas desacobertadas de documentação fiscal, contrariando o disposto no subitem 8.5 (atual 9.4.b), *verbis*:

RICMS/02 - Anexo IV - Redução de Base de Cálculo

9 Saída, em operação interna ou interestadual, dos seguintes produtos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

[...]

9.4 A redução de base de cálculo prevista neste item:

[...]

b) somente será aplicável se o remetente deduzir do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, **com indicação expressa no campo "Informações Complementares" da respectiva nota fiscal.**

Efeitos até 27/12/19

8 Saída, em operação interna ou interestadual, dos seguintes produtos:

[...]

8.5 A redução de base de cálculo prevista neste item:

a) não se aplica quando houver previsão de diferimento para a operação;

b) somente será aplicável se o remetente deduzir do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, **com indicação expressa no campo "Informações Complementares" da respectiva nota fiscal."**

No tocante à recomposição da conta gráfica, há que se destacar que o prazo para recolhimento do ICMS relativo a operações desacobertadas de documentação fiscal é considerado como vencido, sendo vedada a sua compensação com créditos do imposto, nos termos estabelecidos no art. 89 c/c art. 89-A do RICMS/02.

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal.

Art. 89-A. Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo VIII deste Regulamento.

Esses dispositivos legais amoldam-se perfeitamente ao presente caso, uma vez que plenamente caracterizadas as saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal imputadas à Autuada.

Não há que se falar, porém, em ofensa ao princípio da não cumulatividade do ICMS, pois eventuais saldos credores poderão ser mantidos na conta gráfica do estabelecimento autuado para compensação com seus débitos futuros do imposto,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

utilizados para pagamento do crédito tributário ou poderão ser transferidos a terceiros, observada a legislação pertinente.

Com relação à retificação da resposta à intimação fiscal (AIAF), há que se destacar que a declaração retificadora (fl. 417 – 23/12/20) tem data muito posterior à regular notificação do Auto de Infração (fl. 154 – 23/01/20).

Além disso, tal declaração, que passou a informar que os produtos recebidos em transferência com CFOP 2.152 eram destinados não só à comercialização, como também à industrialização, **não** tem o condão de elidir o feito fiscal, uma vez que a afirmação nela contida **não** se encontra comprovada nos autos, pois, como já afirmado, toda a **documentação** citada pela Autuada em sua impugnação se refere a documentos extrafiscais, **destituídos de qualquer comprovação fiscal/contábil** quanto aos dados neles contidos, devendo-se reiterar que o estabelecimento autuado **não** possui o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, imprescindível para comprovação de suas alegações.

Por fim, resta acrescentar que, ao contrário da alegação dos Impugnantes, a Multa Isolada exigida, capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, com a adequação aos limites estabelecidos no § 2º, incisos I e II do mesmo dispositivo, está em perfeita sintonia com a infração apurada, que se refere a entradas, saídas e estoques de mercadorias desacobertados de documentação fiscal.

Corretas, portanto, as exigências fiscais.

Da Sujeição Passiva

Conforme relatado, o sócio-administrador do estabelecimento autuado (fl. 140), Sr. Nilton Ribera Perez, foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigado, com fulcro nos arts. 124, inciso II e 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 e art. 1º, subitem 1.8.8 da Portaria SRE nº 148/15.

Código Tributário Nacional (CTN)

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 nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

Portaria SRE nº 148/2015

(MG de 17/10/15 e retificada no MG de 20/10/15)

Estabelece hipóteses de infringência à legislação tributária estadual em relação às quais o sócio-gerente ou administrador figurará como coobrigado no lançamento efetuado pelo Fisco ou na formalização de Termo de Autodenúncia, de que trata o parágrafo único do art. 89 do RPTA.

O SUBSECRETÁRIO DA RECEITA ESTADUAL, no uso de suas atribuições e, tendo em vista o disposto no parágrafo único do art. 89 do Decreto nº 44.747, de 03 de março de 2008, que estabelece o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), RESOLVE:

Art. 1º Ficam estabelecidas no Anexo Único desta Portaria as hipóteses de infringência à legislação tributária estadual em relação às quais o sócio-gerente ou administrador figurará como coobrigado no lançamento efetuado pelo Fisco ou na formalização de Termo de Autodenúncia.

[...]

1.8. ENTRADA, SAÍDA E/OU ESTOQUE DESACOBERTADOS

[...]

1.8.8 Levantamento Quantitativo

A infração narrada no Auto de Infração, devidamente caracterizada nos autos, **não** se confunde com mero inadimplemento da obrigação tributária, tratando-se, na verdade, de atos contrários à lei, de infrações em cuja definição o dolo específico é elementar.

Esclareça-se que a Portaria SRE 148/15 estabelece as hipóteses de infringência à legislação tributária estadual, em relação às quais o sócio gerente ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

administrador figurará como Coobrigado no lançamento efetuado pelo Fisco, ou seja, orienta o Fisco quanto ao lançamento e apenas segue o que já está previsto em lei.

Ressalte-se que o sócio-administrador do estabelecimento atuado (fl. 140), Sr. Nilton Ribera Perez., era também sócio-administrador da empresa sucedida à época da ocorrência dos fatos geradores, conforme abaixo:

VFGAN49L	S I C A F	SEF/MG
NFGAN49L	Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais	12.08.2021
M387308	Consulta Todos os Socios de um Contribuinte	23:49
Inscr. Estadual: 002073493 00 70		
Nome Comerc.: INVIVO NUTRICA O E SAUDE ANIMAL LTDA		
Situacao: BAIXADO		
C.P.F.: 262540850-20	C.G.C.:	Num.Esp.:
Nome: NILTON RIBERA PEREZ		
Cargo: SÓCIO-ADMINISTRADO		Perc. Partic.: 0,01
Data Inicio Soc.: 26.03.2012		Data Fim Soc.:
C.P.F.:	C.G.C.: 05721948/0001-50	Num.Esp.:
Nome: NEOVIA		
Cargo: SÓCIO PESSOA JURÍD		Perc. Partic.: 99,99
Data Inicio Soc.: 31.10.2012		Data Fim Soc.:
Comando:		pts/
Enter-PF1---PF2---PF3---PF4---PF5---PF6---PF7---PF8---PF9---PF10--PF11--PF12---		
Help Desis Fim		-Pag +Pag Retrn MenuP

Correta, portanto, a inclusão do sócio-administrador supracitado no polo passivo da obrigação tributária, nos termos dos dispositivos legais acima transcritos.

Das Questões de Cunho Constitucional

As questões de cunho constitucional suscitadas pelos Impugnantes (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “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”.

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 280/365, nos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante Neovia Nutrição e Saúde Animal Ltda., sustentou oralmente a Dra. Cláudia Horta de Queiroz e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Edrise Campos. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Flávia Sales Campos Vale (Revisora), Dimitri Ricas Pettersen e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 14 de outubro de 2021.

**Geraldo da Silva Datas
Presidente / Relator**

D

CC/MG