

Acórdão: 5.556/22/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001448082-59  
Recurso de Revisão: 40.060153289-07, 40.060153290-83 (Coob.)  
Recorrente: Neovia Nutrição e Saúde Animal Ltda.  
IE: 693177591.12-22  
Nilton Ribera Perez (Coob.)  
CPF: 262.540.850-20  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz/Outro(s)  
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**RECURSO DE REVISÃO - NÃO CONHECIMENTO - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. Não comprovada a divergência jurisprudencial prevista no art. 163, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, não se configurando, por conseguinte, os pressupostos de admissibilidade para o recurso.**

**Recursos de Revisão não conhecidos à unanimidade.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa 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, desacobertadas 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), desacobertadas 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, 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 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.911/21/1ª, à unanimidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 280/365, nos 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.

Inconformados, os Recorrentes interpõem, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, os Recursos de Revisão de fls. 491/610.

Afirmam que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no Acórdão nº 23.649/21/3ª, indicado como paradigma.

Requerem, ao final, o conhecimento e o provimento do Recurso de Revisão.

A Assessoria do CCMG, em parecer de fls. 614/635, opina em preliminar, pelo não conhecimento dos Recursos de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

---

### ***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.

### **Dos Pressupostos de Admissibilidade**

Superada a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

Para efeito de se avaliar a admissibilidade do Recurso, deve-se ressaltar que essa espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e em circunstâncias/condições iguais, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

Os Recorrentes sustentam que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no Acórdão nº 23.649/21/3ª, definitiva na esfera administrativa.

Ressalta-se que referida decisão indicada como paradigma se encontra apta a ser analisada quanto ao cabimento do Recurso, tendo em vista que foi disponibilizada no Diário Eletrônico em 05/03/21, portanto, há menos de 05 (cinco) anos da publicação da decisão recorrida (disponibilizada no Diário Eletrônico em 05/11/21), considerando-se a previsão constante do inciso I do art. 165 do RPTA.

Reproduzindo trechos do acórdão paradigma, os Recorrentes demonstram que *“há identidade entre a matéria julgada no presente feito e a matéria julgada no acórdão paradigma nº 23.649/21/3ª, relacionada ao Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), com disciplina dada pelo art. 194, incisos II e III, do RICMS/02”*.

Afirmam que o acórdão paradigma *“é enfático no sentido de que a aplicação do LEQFID tem cabimento somente naqueles casos de mercadorias do estoque para fins de comercialização, situação que é possível mensurar a movimentação das mercadorias comercializadas pelo contribuinte e o estoque existente a cada fechamento diário”*.

Acrescentam que citado acórdão *“também fundamentou que na hipótese de movimentação física de mercadorias, sem alteração de propriedade depende de maior investigação fiscal dos registros referentes ao inventário de mercadorias”*.

Ainda em relação ao acórdão paradigma, os Recorrentes declaram que ele *“reconhece que a utilização da técnica do LEQFID, apesar de possível, dependendo da operação do contribuinte é medida substancialmente mais complexa, porque o resultado do trabalho pode ficar maculado, sem representar a realidade, quando as movimentações de entrada ou saída de itens que não se enquadram no conceito de estoque de mercadorias”*.

Expõem, por fim, que o mesmo acórdão paradigma *“concluiu que o LEQFID deve ser alterado para excluir todas as operações que não representam movimentação de mercadorias na conta “Estoque””*.

Assim, os Recorrentes alegam que os aspectos ponderados na análise do acórdão paradigma *“coincidem com os pontos reclamados pelos Recorrentes no caso vertente quanto à aplicação do LEQFID, notadamente, porque não houve nenhum trabalho voltado à verificação da dinâmica da movimentação de estoque do estabelecimento, notadamente as movimentações internas que não representam entradas e saídas voltadas à comercialização”*.

Complementam que, *“no presente feito, as diferenças apuradas pelo LEQFID na verdade são movimentações dentro do estabelecimento registradas por documentos internos, que a utilização exclusiva do LEQFID não alçada pelo cruzamento de dados realizado”*.

Pontuam que *“o acórdão recorrido, diferentemente da análise circunstanciada apresentada pelo acórdão paradigma, não cuidou de averiguar as movimentações internas, que o Levantamentos Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) não é capaz de alcançar para fazer a conciliação dos saldos finais informados no inventário (Registro H010)”*.

Declaram que, *“nas movimentações dentro do próprio estabelecimento, os controles das entradas e das saídas são feitos por documentação interna gerada por meio de sistema automatizado, que integra as áreas operacionais e as áreas de negócio envolvida, que não foram capturadas pelo LEQFID”*.

Comentam que, diferentemente do julgamento do acórdão paradigma, “*que assinalou que em situações mais complexas a aplicação do LEQFID requer uma investigação pormenorizada, no presente feito não foi aberta diligência para verificação dessas movimentações internas, nenhuma visita foi realizada no estabelecimento industrial, muito menos foram requisitados documentos adicionais, divergindo do acórdão paradigma nº 23.649/21/3ª, que reconheceu que a aplicação do LEQFID pode gerar o efeito de falsas entradas, saídas e estoques desacobertos*”.

Reclamam, então, que “*enquanto o acórdão paradigma nº 23.649/21/3ª concluiu que o LEQFID deve ser alterado para excluir todas as operações que não representam movimentação de mercadorias na conta “Estoque”, o v. acórdão recorrido manteve as movimentações internas, que geraram o efeito de falsas entradas, saídas e estoques desacobertos no LEQFID sem a adequada investigação*”.

No entanto, ao contrário do entendimento dos Recorrentes, inexistem divergências jurisprudenciais entre a decisão recorrida e o acórdão paradigma.

Pela própria definição (art. 163, inciso II, do RPTA – Decreto nº 44.747/08), a divergência jurisprudencial somente se caracteriza quando determinada decisão (recorrida) seja divergente, quanto à aplicação da legislação tributária, de outra decisão proferida por câmara do Conselho de Contribuintes.

Observa-se, no entanto, que o fundamento, relativo à decisão apontada como paradigma, proferida no Acórdão nº 23.649/21/3ª, alegado para efeito de cabimento do recurso, refere-se à apreciação de provas para o devido exame e julgamento do caso concreto, cujo fato, por si só, descaracteriza a alegada divergência das decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

Do simples confronto das decisões em análise, fica evidenciado que inexistem qualquer divergência jurisprudencial, e sim decisões distintas, em função da situação fática e das circunstâncias constantes dos autos, bem como do livre convencimento dos Conselheiros sobre o conjunto probatório trazido aos autos.

Nesse sentido, confira-se os seguintes excertos das decisões paradigma e recorrida:

**ACÓRDÃO Nº 23.649/21/3ª (PARADIGMA)**

(...)

**MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.**

ACUSAÇÃO FISCAL DE ENTRADA, SAÍDA E MANUTENÇÃO EM ESTOQUE DE MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO POR DÉBITO E CRÉDITO, DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. IRREGULARIDADE APURADA MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO - LEQFID, PROCEDIMENTO TÉCNICAMENTE IDÔNEO PREVISTO NO ART. 194, INCISOS II E III, DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS EM RELAÇÃO ÀS SAÍDAS E ESTOQUES DESACOBERTADOS, ACRESCIDO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75, SENDO APLICADA APENAS A MULTA ISOLADA SOBRE

AS ENTRADAS DESACOBERTADAS. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO. ENTRETANTO, O LEQFID DEVE SER ALTERADO PARA EXCLUIR TODAS AS OPERAÇÕES QUE NÃO REPRESENTAM MOVIMENTAÇÃO DE MERCADORIAS NA CONTA “ESTOQUES”, VINCULADA AO ATIVO CIRCULANTE, COM OS DEVIDOS REFLEXOS NAS EXIGÊNCIAS DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

**MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** ACUSAÇÃO FISCAL DE ENTRADA, SAÍDA E MANUTENÇÃO EM ESTOQUE DE MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO PELO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. IRREGULARIDADE APURADA MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO - LEQFID, PROCEDIMENTO TECNICAMENTE IDÔNEO PREVISTO NO ART. 194, INCISOS II E III, DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST EM RELAÇÃO ÀS ENTRADAS E ESTOQUES DESACOBERTADOS, ACRESCIDO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E § 2º INCISO III E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75, SENDO APLICADA APENAS A MULTA ISOLADA SOBRE AS SAÍDAS DESACOBERTADAS. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO. ENTRETANTO, O LEQFID DEVE SER ALTERADO PARA EXCLUIR TODAS AS OPERAÇÕES QUE NÃO REPRESENTAM MOVIMENTAÇÃO DE MERCADORIAS NA CONTA “ESTOQUES”, VINCULADA AO ATIVO CIRCULANTE E, TAMBÉM, PARA EXCLUIR O PRODUTO “AGRUP\_473 – VOYAGE 1.6 TREND”, COM OS DEVIDOS REFLEXOS NAS EXIGÊNCIAS DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

(...)

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO PELO VOTO DE QUALIDADE.

(...)

CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A ACUSAÇÃO FISCAL DE:

(...)

2) PROMOÇÃO DE ENTRADA, MANUTENÇÃO EM ESTOQUE E SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADAS MEDIANTE LEQFID, NO EXERCÍCIO DE 2014. EXIGÊNCIAS DE ICMS/OP, ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO (MR) CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II (50%) C/C § 2º, INCISO III (100%) E MULTA ISOLADA (MI) PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

SALIENTE-SE QUE EM RELAÇÃO ÀS SAÍDAS DESACOBERTADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E ÀS ENTRADAS DESACOBERTADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS À APURAÇÃO DO IMPOSTO POR DÉBITO E CRÉDITO, A EXIGÊNCIA FISCAL RESTRINGE-SE APENAS À MENCIONADA MULTA ISOLADA.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O LEQFID, PORTANTO, REPRESENTA EXATAMENTE A MOVIMENTAÇÃO DAS MERCADORIAS COMERCIALIZADAS PELO CONTRIBUINTE E O ESTOQUE EXISTENTE A CADA FECHAMENTO DIÁRIO, DE ACORDO COM A DOCUMENTAÇÃO E A ESCRITA FISCAL DO ESTABELECIMENTO.

TAIS INFORMAÇÕES APURADAS POR MEIO DO LEQFID SÃO CONFRONTADAS COM AQUELAS APRESENTADAS PELO CONTRIBUINTE EM SUA ESCRITURAÇÃO FISCAL, DE FORMA A SE ENCONTRAR AS INCONSISTÊNCIAS QUE REPRESENTAM ENTRADAS, ESTOQUES OU SAÍDAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL, CONFORME A SEGUINTE METODOLOGIA:

(...)

IMPORTANTE DESTACAR QUE ESTA CONFIANÇA MATEMÁTICA EM RELAÇÃO AO RESULTADO DO LEQFID DEPENDE DE UM REQUISITO INAFASTÁVEL – A CERTEZA EM RELAÇÃO AOS VALORES DOS 4 (QUATRO) ELEMENTOS DA EQUAÇÃO UTILIZADOS NO CÁLCULO:

1. ESTOQUE INICIAL;
2. ENTRADAS DE MERCADORIAS (ACOBERTADAS POR DOCUMENTO FISCAL);
3. SAÍDAS DE MERCADORIAS (ACOBERTADAS POR DOCUMENTO FISCAL);
4. ESTOQUE FINAL.

(...)

AS ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS ACOBERTADAS POR DOCUMENTO FISCAL SÃO OBTIDAS POR MEIO DO BANCO DE DADOS DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA (NF-E), BAIXANDO-SE AS INFORMAÇÕES DE TODAS AS NOTAS FISCAIS QUE TENHAM COMO REMETENTE OU DESTINATÁRIO O CONTRIBUINTE NO QUAL SE PRETENDE REALIZAR O LEVANTAMENTO.

(...)

COMO CONSEQUÊNCIA DESTA MULTIPLICIDADE DE ATIVIDADES DESEMPENHADAS PELA AUTUADA E DOS PROBLEMAS RELATIVOS À AUSÊNCIA DE REGISTROS NO ARQUIVO SPED/EFD, A UTILIZAÇÃO DA TÉCNICA DO LEQFID NESTE CONTRIBUINTE, APESAR DE POSSÍVEL, É MEDIDA SUBSTANCIALMENTE MAIS COMPLEXA, QUANDO COMPARADA AO LEQFID REALIZADO EM CONTRIBUINTE QUE POSSUI UM ARQUIVO SPED/EFD COM TODOS OS REGISTROS E/OU REALIZA APENAS OPERAÇÕES DE COMPRA E VENDA DE MERCADORIAS SUJEITAS AO ICMS, EXIGINDO UMA SEQUÊNCIA ADICIONAL DE PASSOS PARA “DEPURAÇÃO” PRÉVIA DOS DADOS A SEREM TRABALHADOS.

NO CASO EM TELA, EM RAZÃO DA INCOMPLETUDE DOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS SPED/EFD, OPERAÇÕES DE ENTRADA OU SAÍDA DE ITENS QUE NÃO SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE ESTOQUE DE MERCADORIAS (TAIS COMO AS QUE ENVOLVEM MATERIAIS DE USO OU CONSUMO, ATIVO IMOBILIZADO E BENS DE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TERCEIROS) DEVEM SER PREVIAMENTE EXCLUÍDAS DOS DADOS A SEREM UTILIZADOS NO CÁLCULO DO LEQFID, SOB PENA DE MACULAR O RESULTADO DO LEVANTAMENTO, CONDUZINDO-O A RESULTADOS QUE NÃO REPRESENTAM A REALIDADE, A VERDADE MATERIAL DOS FATOS, QUE DEVE SER SEMPRE O NORTE DO TRABALHO FISCAL E DO PROCESSO TRIBUTÁRIO ADMINISTRATIVO.

ESTE PROCEDIMENTO DE EXCLUSÃO PRÉVIA DAS OPERAÇÕES QUE NÃO IMPACTAM O ESTOQUE DE MERCADORIAS, NECESSÁRIO AO PRESENTE LEQFID, CONSISTE EM IDENTIFICAR OS CÓDIGOS FISCAIS DE OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES (CFOPS) QUE NÃO REPRESENTAM SAÍDA OU ENTRADA NO ESTOQUE DE MERCADORIAS DO ESTABELECIMENTO E EXCLUÍ-LAS DO LEVANTAMENTO.

ALÉM DISSO, DEVEM SER REALIZADAS AS ROTINAS TRADICIONAIS DE CONSISTÊNCIA E INTEGRIDADE DOS DADOS, DISPONÍVEIS NO PRÓPRIO APLICATIVO ELETRÔNICO QUE CALCULA O LEQFID (AUDITOR ELETRÔNICO), DE FORMA A SE IDENTIFICAR ERROS NOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS SPED/EFD, REGISTROS E LANÇAMENTOS DUPLICADOS, NOTAS FISCAIS NÃO REGISTRADAS, DENTRE DIVERSAS OUTRAS POSSÍVEIS INCONSISTÊNCIAS QUE PODEM ALTERAR O RESULTADO DO LEVANTAMENTO, AFASTANDO-O DA REALIDADE.

SOMENTE APÓS A REALIZAÇÃO DE TODOS ESTES PASSOS, OS DADOS “BRUTOS” CONTIDOS NOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS DO CONTRIBUINTE, NA PLANILHA DE INVENTÁRIO DE ESTOQUES APRESENTADA E NO BANCO DE DADOS DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA ESTARÃO “DEPURADOS” E EM CONDIÇÕES DE SEREM UTILIZADOS NO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DA AUTUADA.

LADO OUTRO, A INOBSERVÂNCIA DESTES PROCEDIMENTOS TEM POR RESULTADO CONDUZIR O LEVANTAMENTO A RESULTADOS SEM SUSTENTAÇÃO TÉCNICA E DESCONECTADOS DA REALIDADE, EM RAZÃO DE IDENTIFICAÇÃO DE “FALSOS” DESACOBERTAMENTOS.

A FISCALIZAÇÃO IMPLEMENTOU PARCIALMENTE TAIS PROCEDIMENTOS, EXCLUINDO PARTE DOS CFOPS QUE NÃO REPRESENTAM MOVIMENTAÇÃO DE MERCADORIAS (CONFORME DETALHAMENTO ÀS FLS. 1.768/1.769) E REALIZANDO A CONSISTÊNCIA DAS INFORMAÇÕES, ESPECIALMENTE AS RELATIVAS A DUPLICIDADES DO REGISTRO C170, DUPLICIDADE DE NOTAS FISCAIS E AGRUPAMENTOS DE MERCADORIAS IDÊNTICAS (MAS QUE POSSUÍAM DESCRIÇÃO OU CÓDIGO DE PRODUTO DIFERENTES AO LONGO DO PERÍODO). TAIS AJUSTES FORAM IMPLEMENTADOS NA ELABORAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO E COMPLEMENTADOS NA REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (FLS. 1.775/1.792).

ENTRETANTO, COMO SE VERÁ MAIS ADIANTE, APESAR DO EXTENSO TRABALHO REALIZADO PELA FISCALIZAÇÃO, DIVERSOS

CFOPs NÃO VINCULADOS ÀS OPERAÇÕES DO ESTOQUE DE MERCADORIAS, ASSIM COMO BENS QUE NEM MESMO FAZEM PARTE DO ESTOQUE DE MERCADORIAS DO CONTRIBUINTE, ACABARAM PERMANECENDO NO LEVANTAMENTO E IMPACTANDO NEGATIVAMENTE SEUS RESULTADOS.

POR TODO O EXPOSTO, CONCLUI-SE QUE A UTILIZAÇÃO DO LEQFID NO PRESENTE CONTRIBUINTE, QUE EXERCE CONCOMITANTEMENTE MÚLTIPLAS ATIVIDADES RELACIONADAS AOS MESMOS ITENS E, AINDA, APRESENTA FALTA DE REGISTROS NO ARQUIVO ELETRÔNICO SPED/EFD, EXIGE A PRECISA IDENTIFICAÇÃO DAS MERCADORIAS E DAS OPERAÇÕES VINCULADAS À CONTA “ESTOQUE DE MERCADORIAS”, INTEGRANTE DO ATIVO CIRCULANTE E, LOGICAMENTE, DAQUELAS QUE A ELA NÃO PERTENCEM, POR SE ENQUADRAREM NOS CONCEITOS DE ATIVO IMOBILIZADO, MATERIAL DE USO OU CONSUMO E BENS DE TERCEIROS.

OUTRA PREMISSA RELEVANTE E NÃO OBSERVADA INTEGRALMENTE NO PRESENTE TRABALHO É QUE A NOTA FISCAL REGULARMENTE EMITIDA É O DOCUMENTO QUE ACOBERTA UMA OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO.

POR ESSA RAZÃO, DECLARAÇÕES PRESTADAS PELO SUJEITO PASSIVO E INFORMAÇÕES CONSTANTES DA ESCRITURAÇÃO FISCAL, QUANDO CONFLITANTES COM OS DOCUMENTOS FISCAIS, NÃO SUBSISTEM, POIS É IMPOSSÍVEL ALTERAR UM DOCUMENTO FISCAL REGULARMENTE EMITIDO POR MEIO DE DECLARAÇÕES QUE DELE DESTOAM OU POR ERROS NA ESCRITURAÇÃO FISCAL. NESSOS CASOS, SALVO OBTENÇÃO DE PROVAS CAPAZES DE RETIRAR A VALIDADE DOS DOCUMENTOS FISCAIS, AS DECLARAÇÕES E ESCRITURAÇÕES FISCAIS É QUE SERÃO AFASTADAS, POR NÃO CORRESPONDEREM À REALIDADE.

OS DOCUMENTOS FISCAIS IDÔNEOS SEMPRE PREVALECEM, MORMENTE QUANDO SE FALA EM ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADOS DE DOCUMENTOS FISCAIS.

A ALEGADA FALTA DE SEPARAÇÃO FÍSICA ENTRE AS MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS PERTENCENTES AO ATIVO IMOBILIZADO (DESTINADAS À LOCAÇÃO) E AQUELAS DO ESTOQUE DE MERCADORIAS (DESTINADAS À VENDA), APESAR DE REPRESENTAR UM DIFICULTADOR REAL PARA O TRABALHO DA FISCALIZAÇÃO, NÃO É, EM SI, UMA INFRAÇÃO E NÃO AUTORIZA QUE TODOS OS ITENS DO ESTABELECIMENTO SEJAM TRATADOS INDISTINTAMENTE, COMO SE ESTOQUE DE MERCADORIAS FOSSEM, IGNORANDO AS INFORMAÇÕES SOBRE A NATUREZA DAS OPERAÇÕES CONSTANTES DOS DOCUMENTOS FISCAIS.

A SEPARAÇÃO ENTRE ESTOQUES E ATIVO IMOBILIZADO É DE NATUREZA JURÍDICA E IMPLEMENTA-SE, EM PRIMEIRO LUGAR, MEDIANTE UTILIZAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA E SAÍDA QUE CONTENHAM AS INFORMAÇÕES QUE PERMITAM ESTA SEPARAÇÃO (“SÉRIE”, “NATUREZA DA OPERAÇÃO”, “CFOP”, “CST” E “INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES”). O REGISTRO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

POSTERIOR DESTAS INFORMAÇÕES NA ESCRITURAÇÃO FISCAL É UM REFLEXO DOS DOCUMENTOS FISCAIS E NÃO TEM O CONDÃO DE ALTERÁ-LOS, NEM EM FAVOR DO ESTADO, NEM EM FAVOR DO CONTRIBUINTE.

TANTO ASSIM QUE NA HIPÓTESE DE UM CONTRIBUINTE REGISTRAR NA SUA ESCRITURAÇÃO UMA OPERAÇÃO QUE TENHA SIDO REALIZADA DESACOBERTADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, POR MAIS COMPLETA E PERFEITA QUE TENHA SIDO A ESCRITURAÇÃO, A OPERAÇÃO PERMANECERÁ DESACOBERTADA. O CONTRÁRIO TAMBÉM É VERDADEIRO: A ESCRITURAÇÃO IRREGULAR DE UMA OPERAÇÃO QUE FOI CORRETAMENTE ACOBERTADA POR DOCUMENTO FISCAL NÃO A TORNA DESACOBERTADA.

(...)

ALÉM DISSO, O LEQFID POSSUI UMA OUTRA PARCELA RELEVANTE DE OPERAÇÕES RELACIONADAS AOS CFOPS DE AQUISIÇÃO, TRANSFERÊNCIA E VENDA DE ATIVO IMOBILIZADO (1551, 1552, 1554, 1555, 2551, 2552, 5551, 5552, 5553, 6551 E 6552) E DE “REMESSA E RETORNO DE CONSERTO” (1915, 1916, 2916, 5915, 5916, 6915 E 6916).

COMO INEXISTEM INFORMAÇÕES RELATIVAS AOS REGISTROS 0300 E G125 DA EFD, RELATIVAS AO ATIVO IMOBILIZADO E SUAS MOVIMENTAÇÕES, TAIS CFOPS DEVERIAM TER SIDO PREVIAMENTE EXCLUÍDOS DO LEVANTAMENTO, PARA EVITAR QUE SE MISTURASSEM COM AS OPERAÇÕES E OS ESTOQUES DE MERCADORIAS, CONDUZINDO A APURAÇÃO A RESULTADOS QUE NÃO CORRESPONDEM À REALIDADE.

(...)

DADAS AS CIRCUNSTÂNCIAS ESPECÍFICAS DE MAIOR COMPLEXIDADE E AUSÊNCIA DE ALGUMAS INFORMAÇÕES IMPORTANTES, JÁ RELATADAS, QUE PERMEARAM A REALIZAÇÃO DO PRESENTE LEQFID, AS CONCLUSÕES DECORRENTES DAS INCONSISTÊNCIAS DEMONSTRADAS ANTERIORMENTE PODEM SER INTEGRALMENTE ESTENDIDAS ÀS AQUISIÇÕES, TRANSFERÊNCIAS E VENDAS DE ATIVO IMOBILIZADO E A TODOS DEMAIS CFOPS QUE NÃO REPRESENTEM MOVIMENTAÇÃO DE ESTOQUE DE MERCADORIAS, MAS FORAM MANTIDOS NO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.

O EFEITO DE GERAR FALSAS ENTRADAS, SAÍDAS E ESTOQUES DESACOBERTADOS NO LEQFID, DESCRITO NOS EXEMPLOS ANTERIORES, SERÁ IDÊNTICO COM TODOS ESTES CFOPS, COMO ERA DE SE ESPERAR DIANTE DAS CIRCUNSTÂNCIAS DE REALIZAÇÃO DO PRESENTE LEQFID.

(...)

IMPORTANTE DESTACAR QUE, EM REGRA, AO SE REALIZAR UM LEQFID, AS QUANTIDADES DE MERCADORIAS INFORMADAS PELO CONTRIBUINTE NO SEU INVENTÁRIO NÃO PODEM MODIFICADAS APÓS A AÇÃO FISCAL, SOB ALEGAÇÃO DE ERRO DE

ESCRITURAÇÃO, SALVO SE O ERRO PUDER SER CABALMENTE COMPROVADO POR MEIO DE DOCUMENTOS IDÔNEOS.

ADMITIR-SE O CONTRÁRIO, TORNARIA O LEVANTAMENTO QUANTITATIVO UM INSTRUMENTO INÓCUO, JÁ QUE TODAS AS ENTRADAS, ESTOQUES E SAÍDAS DESACOBERTADAS POR ELE APURADAS PODERIAM SER JUSTIFICADAS PELO CONTRIBUINTE COMO RESULTADO DE MEROS ERROS NA CONTAGEM DOS ESTOQUES.

POR ESSA RAZÃO, EM NENHUM MOMENTO SE PROPÕE A ALTERAÇÃO DOS ESTOQUES DE MERCADORIAS INFORMADOS PELA AUTUADA À FISCALIZAÇÃO PARA AS DATAS DE 31/12/13 E 31/12/14, RELATIVOS A BENS PARA REVENDA, MAS APENAS A EXCLUSÃO DE OPERAÇÕES DE ENTRADA E SAÍDA QUE NÃO REPRESENTAM MOVIMENTAÇÃO DO ESTOQUE DE MERCADORIAS (COM ATIVO IMOBILIZADO E BENS DE TERCEIROS).

(...)

COMO JÁ DITO, APESAR DAS FALHAS DE ESCRITURAÇÃO RELACIONADAS AO ATIVO IMOBILIZADO E AO ESTOQUE DE MERCADORIAS, FATO É QUE AS OPERAÇÕES REALIZADAS PELA AUTUADA, RELATIVAS À ENTRADA E SAÍDA DE BENS E MERCADORIAS EM SEU ESTABELECIMENTO, ESTÃO REGULARMENTE ACOBERTADAS POR DOCUMENTO FISCAL. ASSIM, OS CITADOS DOCUMENTOS DE LOCAÇÃO, EM CONJUNTO COM OS DEMAIS ELEMENTOS DOS AUTOS, APENAS REFORÇAM A REGULARIDADE DE TAIS DOCUMENTOS FISCAIS, SEM PRETENDER SUBSTITUÍ-LOS. (GRIFOU-SE).

(...)

**ACÓRDÃO Nº 23.911/21/1ª (RECORRIDO)**

(...)

**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.

(...)

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.

(...)

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).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### PRODUTOS COM PREFIXOS "PM", "PV" e "PX" RECEBIDOS EM TRANSFERÊNCIAS

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 SIMPLEMENTE 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". (GRIFOU-SE).

ASSIM, O LEQFID TEVE COMO OBJETO APENAS MERCADORIAS DESTINADAS À COMERCIALIZAÇÃO (ENTRADAS COM CFOP 2.152).

(...)

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.

(...)

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.

(...)

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”.

(...)

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”.

(...)

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.

(...)

EXPLICA QUE, “NESSA MOVIMENTAÇÃO DE ESTOQUE NO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO, OS CONTROLES DAS ENTRADAS E DAS SAÍDAS SÃO FEITOS POR DOCUMENTAÇÃO INTERNA GERADA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

POR MEIO DO SISTEMA AUTOMATIZADO, QUE INTEGRA AS ÁREAS OPERACIONAIS E AS ÁREAS DE NEGÓCIO ENVOLVIDAS”.

(...)

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”.

ENFATIZA, DESSA FORMA, QUE O AUDITOR ELETRÔNICO (LEQFID) NÃO CAPTUROU AS MOVIMENTAÇÕES INTERNAS DE ESTOQUES, A SABER:

<b>Entradas</b>	<b>Saídas</b>
• 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”.

(...)

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 nº ... - 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 nº ... - 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”. (GRIFOU-SE).

(...)

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.

(...)

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.

(...)

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 REQUISICÃO 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 DESACOBERTADAS 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 SIMPLEMENTE 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.

(...)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE CADA TIPO DE PRODUTO ACABADO, INFORMAÇÕES ESTAS INEXISTENTES NA CONTA CONTÁBIL SUPRACITADA.

(...)

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.

(...)

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.

(...)

(GRIFOU-SE).

Observa-se, da leitura de ambos os acórdãos, que os respectivos lançamentos cuidaram de constatações de entrada, estoque e saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID.

Assim, nos dois lançamentos, foi utilizada a mesma técnica de auditoria para apuração de irregularidades, inclusive com a observância de serem abarcados somente produtos destinados à comercialização.

Porém, a análise de provas constantes dos autos é peculiar em cada processo.

No processo relativo ao acórdão indicado como paradigma, foi verificado que diversas operações de entrada ou saída acobertadas por documento fiscal estavam equivocadamente compondo o banco de dados que alimentou o LEQFID, tendo em vista que elas não se enquadravam “no conceito de estoque de mercadorias (tais como as que envolvem materiais de uso ou consumo, ativo imobilizado e bens de terceiros)”, fazendo com que o levantamento apresentasse resultados com “falsos” desacobertamentos.

Portanto, foi com base em análise de notas fiscais regularmente emitidas por contribuintes, que se verificou equívocos no procedimento fiscal, levando, então, à exclusão de tais operações do banco de dados do LEQFID.

Já no processo atinente à decisão recorrida, no intuito de demonstrar que parte das mercadorias objeto de autuação foram destinadas à industrialização, e não à comercialização, a Defesa apresentou apenas seu controle interno, o qual, conforme claramente consignado na decisão recorrida, não tem repercussão sobre o lançamento, por se tratar de documentos extrafiscais, destituídos de qualquer comprovação fiscal quanto aos dados neles contidos.

Referida decisão salienta, ainda, que a declaração da Autuada, retificada por ela após a autuação fiscal, “*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*”.

O que se constata, dos fundamentos relativos à decisão recorrida, é que as provas constantes dos autos foram devidamente apreciadas, porém, não foram consideradas hábeis para exclusão das exigências fiscais correspondentes.

Verifica-se que os Julgadores entenderam que as alegações das partes, os fatos e circunstâncias constantes dos autos eram suficientes para chegarem à conclusão de que o lançamento realizado pela Fiscalização encontrava-se plenamente correto, nos termos da reformulação do crédito tributário.

A necessidade de uma “*investigação pormenorizada*”, como defendida pelos Recorrentes, deve ser analisada à luz da instrução processual de cada caso concreto e considerando subjetivamente o conhecimento de cada julgador acerca da matéria, pelo que, por si só, não se vislumbra divergência quanto à aplicação da legislação tributária entre uma decisão que foi tomada mediante diligência/interlocutório e outra não, mesmo se tratando de processos similares.

Assim, do simples confronto das decisões em análise, fica evidenciado que inexistente qualquer divergência jurisprudencial, e sim decisões distintas em face das peculiaridades de cada lançamento analisado e do livre convencimento dos Conselheiros sobre o conjunto probatório produzido nos autos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Reitera-se que os argumentos e documentos anexados aos autos pela Defesa foram devidamente analisados e rechaçados pela Câmara *a quo*, conforme demonstram os excertos reproduzidos da decisão recorrida.

O que se extrai do presente Recurso de Revisão é a contrariedade dos Recorrentes com o teor da decisão. Contudo, essa simples contrariedade não tem o condão de provocar a reapreciação do julgamento.

No caso em tela, o pressuposto para reapreciação do julgamento é a caracterização de divergência entre a decisão recorrida e a paradigma quanto à aplicação da legislação tributária, o que os Recorrentes não lograram êxito em comprovar.

Diante do exposto, reputa-se não atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido dispositivo legal.

Por consequência, não se encontram configurados os pressupostos para admissibilidade do Recurso de Revisão.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer dos Recursos de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento. Pelos Recorrentes, sustentou oralmente a Dra. Cláudia Horta de Queiroz e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros André Barros de Moura, Cindy Andrade Morais, Marco Túlio da Silva e Thiago Álvares Feital.

**Sala das Sessões, 11 de fevereiro de 2022.**

**Marcelo Nogueira de Morais**  
**Relator**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente / Revisor**