

Acórdão: 14.571/00/1.<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.10058575-38  
Agravo Retido: 40.30101665-74  
Impugnante: Garcia Atacadista Ltda.  
Advogada: Sonia Mabel Alvarado Santana  
PTA/AI: 01.000135515-48  
Inscrição Estadual: 015.555837.0074  
Origem: AF/Alem Paraíba  
Rito: Ordinário

---

**EMENTA**

**Crédito de ICMS – Aproveitamento Indevido. Estorno de créditos de ICMS efetuado pelo Fisco, relativos às operações de aquisições, pela Autuada, de leite em pó, sem a devida redução da base de cálculo pelo fornecedor, em desacordo com o disposto no item 25, alínea “c”, do Anexo IV, ao RICMS/96. Vedação ao crédito prevista no art. 70, inciso X, do mesmo diploma legal, no que tange ao ICMS excedente. Corretas as exigências fiscais.**

**Mercadoria – Estoque e Saída Desacobertada – Levantamento Quantitativo. Irregularidade comprovada através de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário. Razões da Impugnante insuficientes para elidir o feito fiscal. Exigências fiscais mantidas.**

**Mercadoria – Entrada Desacobertada – Levantamento Quantitativo. Embora comprovada a irregularidade, a penalidade aplicada, capitulada no art. 55, II, “a”, da Lei 6763/75, não se coaduna com o ilícito fiscal cometido. Exigências fiscais canceladas.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

---

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração exige da Autuada as parcelas descritas supra a título de:

- 1) Aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes do fornecedor Nutril Nutrimentos Industriais S.A., em desacordo com o item 25, “c” do Anexo IV do RICMS/96;
- 2) Entradas desacobertadas de documento fiscal;
- 3) Saídas sem notas fiscais; e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

4) Estoques desacobertos.

As irregularidades de números 2, 3 e 4, acima, foram constatadas através de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário nos exercícios de 1998 (fechado) e 1999 (aberto).

### DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada impugna tempestivamente o Auto de Infração (fls. 63 a 98), por intermédio de procurador regularmente constituído .

Afirma que :

- 1) A Alíquota correta que incide nas aquisições que geraram o estorno de créditos pelo Fisco é 18 %, conforme destacado nas notas fiscais;
- 2) O C.C.M.G. já entendeu no mesmo sentido, no Acórdão nº 12.384/98/2ª;
- 3) O RICMS prevê tal alíquota no art. 43, “F” e o creditamento, no art. 68;
- 4) O fornecedor não é fabricante de leite em pó, conforme certifica o Ministério da Agricultura;
- 5) A glosa fere o princípio constitucional da não-cumulatividade e da capacidade contributiva, corroborado na Lei Complementar nº 87/96;
- 6) A vedação ao creditamento faz com que o Estado receba o imposto pela alíquota de 18% e impõe ônus tributário indevido à Impugnante;
- 7) O Fisco não analisou as notas fiscais, apenas o arquivo magnético entregue pela Impugnante;
- 8) A Autuada procedeu à digitação incorreta das datas das notas fiscais de entradas, o que provocou entradas posteriores às saídas;
- 9) O Fisco baseou-se tão somente em presunção, não promovendo investigação detalhada, nem profunda;
- 10) A eventual entrada sem documento fiscal não pode gerar cobrança de ICMS, porque entrada não gera tributo a recolher, porque não ocorre o fato gerador do imposto; se forem consideradas corretas as exigências do AI, referentes às entradas sem documentos fiscais, deve ser admitido o crédito respectivo;
- 12) A multa aplicada é inconstitucional, pelo caráter de confisco; e
- 13) Os juros exigidos no Auto de Infração são contrários à CF/88.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Requer a produção de prova pericial, por ser imprescindível para que se demonstre que não houve entrada ou saída desacobertada de documentos fiscais e que não ocorreu prejuízo para o Erário.

Requer, ao final, a procedência da Impugnação.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 99.

### DA MANIFESTAÇÃO FISCAL

O Fisco, em manifestação de fls. 342 a 349, refuta as alegações da defesa.

Argumenta que:

- 1) Prevê o RICMS a redução da Base de Cálculo em caráter imperativo, não observada pelo fornecedor da Autuada;
- 2) O citado fornecedor é fabricante/ industrial, utilizando o leite em pó como insumo de produção. Os produtos que vende são derivados do leite, porque este é o insumo principal, e são fabricados em Minas Gerais;
- 3) O creditamento feito pela Impugnante vai de encontro ao artigo 70, X do RICMS/96;
- 4) O Levantamento Quantitativo Financeiro Diário é roteiro consagrado. As informações são as mesmas dos documentos e livros fiscais;
- 5) A Autuada não comprova a alegação do afirmado equívoco na escrituração das datas de entrada, O Fisco só poderia considerar as datas constantes do Livro Registro de Entradas, em virtude do disposto nos artigos 165 a 167 do RICMS/96;
- 6) A exigência de ICMS nas Entradas sem nota fiscal tem por base o artigo 89, combinado com o artigo 56, ambos do RICMS/96;
- 7) A perícia não é necessária, pois o levantamento Diário desenvolvido pelo Fisco é mais minucioso e eficaz; e
- 8) As multas e juros foram exigidos nos termos da legislação vigente.

Requer a improcedência da Impugnação.

### DO RECURSO DE AGRAVO

O pedido de prova pericial formulado pela Impugnante é indeferido pela Auditoria Fiscal, conforme despacho de fls. 351.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente, Recurso de Agravo (fls. 355/ 359).

Sustenta que:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 1) A prova pericial comprovará que o levantamento “laborou em equívocos”, por não ter analisado as notas fiscais que embasam os registros, pois delas se conclui que ocorreu erro de digitação e pela datas das notas fiscais de entrada e saída isso pode ser comprovado;
- 2) A verificação das operações realizadas pela Agravante levará à constatação de que, se não há recolhimento a menor, não pode prosperar o lançamento fiscal;
- 3) A verificação das notas fiscais demonstrará que o valor de ICMS aproveitado é aquele a que a Agravante faz jus;
- 4) Justifica-se a perícia pelos princípios do contraditório e da ampla defesa

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 360.

A Auditoria Fiscal mantém a decisão anterior, ficando, por conseguinte, retido nos autos o Recurso de Agravo.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 362 a 373, opina, em preliminar, pelo não provimento do Recurso de Agravo. No mérito, pela procedência parcial do lançamento, para que se excluam as exigências de ICMS, MR e MI relativas a estoques desacobertados e entradas desacobertadas (saídas sem estoque) no exercício de 1999.

---

### **DECISÃO**

#### **DAS PRELIMINARES**

##### **1. Quanto ao Recurso de Agravo retido nos autos**

Tendo em vista a desistência da Procuradora da Impugnante relativamente ao Recurso de Agravo retido nos autos, decide esta Câmara, em preliminar, à unanimidade, em não apreciá-lo.

Não obstante, ratifica-se aqui os termos do bem elaborado parecer da Auditoria Fiscal, no tocante a esta preliminar.

##### **2. Preliminar 2**

Apesar de não ser objeto de impugnação, a análise dos autos pode levar à dúvida quanto à forma de desenvolvimento do roteiro **Levantamento Quantitativo Financeiro Diário**.

Conforme esclarecido à fl. 08, o Fisco tomou por base os livros da escrita fiscal do próprio contribuinte e a contagem física feita com anuência do contribuinte.

Optou pela captura das informações constantes nos arquivos magnéticos, como previsto no Anexo VII, do RICMS, art. 34 e § 1º, em detrimento de nova digitação das mesmas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É razoável concluir-se pela confiabilidade dos referidos arquivos, dada a **fidelidade** com os lançamentos fiscais, afastando a possibilidade de divergências entre o trabalho fiscal e a escrita fiscal da Autuada. O contribuinte não ataca o procedimento em seu cerne. Tão somente, aponta divergências, de maneira objetiva, quanto aos lançamentos em si, o que será objeto de análise de mérito.

Outro aspecto não argüido, mas que chama a atenção, é a ausência, nos autos, dos relatórios impressos, contendo a movimentação individual e analítica de cada mercadoria, em cada período. Entretanto, a Autuada teve livre acesso a uma cópia magnética de todo o procedimento fiscal, possibilitando a contestação dos lançamentos e resultados, a qual efetivamente ocorreu. Além disso, os **resumos** das movimentações, por mercadorias, constam dos autos, às fls. 24 a 48, possibilitando a perfeita identificação dos resultados apurados.

Certo é que o contribuinte pode oferecer razões para combater o Lançamento, afastando qualquer tese acerca da inviabilidade do procedimento fiscal.

### DO MÉRITO

Não é matéria controversa, apesar de oposta a tese pela Impugnante, a correção da alíquota de 18 % aplicada nas aquisições cujos créditos foram parcialmente estornados pelo Fisco. Na verdade, os trabalhos fiscais se pautaram no desrespeito pelo fornecedor da autuada à redução da base de cálculo, não adotada e, assim, ensejadora da transferência de créditos indevidos à autuada, o que não se confunde com erros na adoção da alíquota.

O primeiro tópico combatido pela peça impugnatória é o estorno que o Fisco efetuou sobre os créditos de ICMS provenientes das aquisições de leite em pó, feitas pela ora Impugnante junto ao fornecedor “Nutril Nutrimentos Industriais S.A.”.

O cerne da imputação fiscal reside na impossibilidade, como entendem os Agentes, do creditamento integral efetuado, tendo em vista que aquele fornecedor deveria proceder às saídas dos referidos produtos, sob o benefício da redução da base de cálculo contida na alínea “c”, do item 25, do Anexo IV, do RICMS/96. Considera o Fisco que o valor de ICMS destacado, integral, não é correto, ficando vedado seu aproveitamento, quanto ao excesso, por parte da Autuada.

Para o deslinde da questão, de plano, cabe esclarecer que, apesar de tratar-se de benefício, a redução de base de cálculo obriga todos os que estiverem enquadrados nos casos descritos no Anexo IV do RICMS/96, à sua observação. Trata-se de benefício por resultar em desoneração, não inferindo, contudo, numa faculdade.

Isto porque o art. 44, da Parte Geral do Regulamento define as bases de cálculo, **ressalvando as hipóteses previstas nos Anexos IV e XI**. Ou seja, nos casos alcançados pelo Anexo IV, a base de cálculo **será**, taxativamente, o valor obtido pela observação de seus dispositivos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Superada tal questão, cabe definir se as operações de aquisição de leite em pó, a que se refere a primeira exigência do Auto de Infração, ocorridas entre a Nutril e a Autuada, estão enquadradas na hipótese prevista. Ressalte-se que há diferentes redações do enunciado do item 25 ao longo do tempo, as quais, contudo, não influem nesta análise, pois diferem tão somente quanto à possibilidade do beneficiário manter os seus créditos na integralidade. A hipótese descreve a redução na base de cálculo nas saídas em operação interna de:

“c- derivados de leite, produzidos no Estado, relacionados no Capítulo 4 da NBM/SH, promovida pelo fabricante ou por estabelecimento distribuidor do mesmo titular” (redação a partir de **19/11/98**; redução de 33,33%)

“derivados de leite, produzidos no Estado, relacionados no Capítulo 4 da NBM/SH, promovida pela indústria de laticínios, ou por estabelecimento distribuidor do mesmo titular” (redação com efeitos de **29/11/97 a 18/11/98**; mesma redução)

Pertencendo os fatos geradores ao período entre janeiro de 1998 e novembro de 1999, mister se faz a exegese de ambos os textos.

O Código Tributário Nacional exige, no art. 111, II, que se interprete **literalmente** a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção. Considerando-se que a redução de base de cálculo é uma outorga de isenção parcial, afasta-se a possibilidade de métodos outros de interpretação do discutido dispositivo.

Primeiramente, faz-se necessário a análise das condições estabelecidas:

a) **“Saídas de derivados de leite, relacionados no Capítulo 4 do NBM/SH”**:

Os itens vendidos pela Nutril para a Impugnante através das operações objeto deste item do Auto de Infração, conforme descrito à fl. 67, bem como notas fiscais (cópias) de fls. 197 (relacionada à fl. 19), 199 (relacionada à fl. 18), 251 (relacionada à fl. 17), 291 e 292 (relacionadas à fl. 20), são o **leite em pó**. Por sua vez, o Capítulo 4 do NBM/SH trata de:

**“LEITE E LATICÍNIOS**; OVOS DE AVES; MEL NATURAL; PRODUTOS COMESTÍVEIS DE ORIGEM ANIMAL, NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENDIDOS EM OUTROS CAPÍTULOS”. (grifamos e sublinhamos)

Nos códigos **0402.10 e 0402.2** constam os diversos tipos de leites em pó. Não se concebe que haja outro capítulo que melhor defina os produtos em questão.

É conclusivo tratar-se de leite em pó, com modificações, como o próprio fornecedor denomina.

b) **“produzidos no Estado”**:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O vocábulo **PRODUÇÃO** tem a seguinte definição econômica apontada pelo Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa (2ª Edição – Editora Nova Fronteira p.1397, Rio de Janeiro, 1986):

“Criação de bens e de serviços capazes de suprir as necessidades econômicas do homem.”

Por sua vez, o vocábulo **PRODUZIR** recebe a seguinte definição do Mestre Aurélio Buarque de Holanda, além da que reporta ao conceito de produção:

“Fabricar, manufaturar”.

É inconteste que a atividade desenvolvida pelo discutido fornecedor, quanto aos bens arrolados nos documentos fiscais em exame, é de produção, não só pelo fim a que se presta a **reembalagem**, ligada à satisfação do interesse ou necessidade do usuário dos produtos, como também pelas transformações que promove no leite em pó, a fim de adequar-se às exigências de mercado, vale dizer, “*sem colesterol*”, por exemplo.

O RICMS define tão somente **INDUSTRIALIZAÇÃO** no art. 222, II, como também o faz o RIPI. Assim, a definição de **PRODUÇÃO** será, necessariamente extraída de seu conceito econômico, não trazendo margem de dúvida a assertiva de que a atividade da Nutril, de que resultam aquelas vendas, é de produção.

É notório, até pelo manuseio dos produtos, que a empresa em questão os desenvolve, não só pela embalagem como pela diferenciação, caracterizando-se claramente como uma **indústria de laticínios**, já que da adição de outros elementos resulta produto novo, que deve ser considerado produzido em Minas Gerais.

Como dispõe o art. 334 do Código de Processo Civil:

“Art. 334 – Não dependem de prova os fatos:

I – notórios”...

c) **“Saída em operação interna”**:

Sendo o fornecedor situado no Município de Contagem e o destinatário o ora Autuado, de Além Paraíba, este aspecto é indubitável;

d) **“Saída promovida pela indústria de laticínios/pelo fabricante, ou por estabelecimento distribuidor do mesmo titular”**:

Cabe aqui tão somente repisar o já trazido na letra “b”, acima.

De se acrescer que a remetente dos produtos lácteos enquadra-se em nosso Cadastro de Contribuintes sob o C.A.E. nº 26.9.9.99-1, de “*Preparação e fabricação de produtos alimentares não especificados ou não classificados*”, sendo razoável inferir-se a possibilidade do desenvolvimento da produção de derivados de leite, ora discutida.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto à Declaração do Ministério da Agricultura, constante à fl. 113, não se discute o seu teor, já que, de fato, a Nutril adquire leite em pó. Todavia, a citada Declaração não faz menos verdadeiros os fatos de a mesma empresa reembalar o produto, bem como promover-lhe modificações, tampouco afirmar que os produtos finais ora discutidos não se enquadrem no Código NBM /SH já tratado acima.

Por tudo exposto quanto a esta imputação fiscal, conclui-se por sua correção, tendo em vista a subsunção dos fatos à norma, no que tange às operações realizadas em questão, entre Nutril Nutrimento Industriais S.A. e Garcia Atacadista Ltda, ora Impugnante, sendo certo que o imposto a que faz jus a Autuada, para fins de crédito é aquele tido por correto, aplicando-se o seguinte dispositivo do RICMS/96:

“Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando”:

...

omissis

...

“X - o valor estiver destacado a maior no documento fiscal, relativamente ao excesso”;

Estando o feito fiscal abrigado pelos dispositivos da legislação tributária vigente, às alegações de que se feriu o princípio constitucional da não-cumulatividade e capacidade contributiva, bem como de excesso de onerosidade, aplica-se o disposto no artigo 88, I da CLTA/MG, impedindo que se aprecie questão que envolva negativa de aplicação da legislação tributária neste foro.

Outro tópico do Auto de Infração trata da apuração de diversas irregularidades a partir do desenvolvimento do roteiro conhecido por Levantamento Quantitativo Financeiro Diário, conforme já descrito no relatório acima.

Professa o patrono da Autuada que as diferenças encontradas devem-se a erros (de seu cliente), pela digitação das entradas de mercadorias em datas posteriores às reais. Para fundamentar sua afirmativa, apresenta, como contraprova, notas fiscais de aquisições e o respectivo lançamento no L.Q.F.D.

Sendo fato incontroverso que o Fisco utilizou-se dos registros fiscais de entradas do Contribuinte, prescreve o artigo 165, do Anexo V, do RICMS/96, que a escrituração da coluna “*Data de Entrada*” será feita pela “*Data efetiva da entrada da mercadoria no estabelecimento ou a data da aquisição ou desembaraço aduaneiro,...*”. Assim, presumiu-se que a data aposta na escrita estaria obedecendo ao mandamento retro transcrito.

Porém, aduz a peça de contestação que os lançamentos feitos pelo Contribuinte não refletem a realidade, sendo a entrada efetiva das mercadorias anterior à data consignada no Livro Registro de Entradas. Apesar de afrontar o mandamento que impôs a condição para cumprimento da obrigação acessória, o contribuinte não

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

poderia ser acusado de adquirir mercadorias desacobertadas, caso tal constatação decorresse de erro formal. Mas não é o caso.

Para sustentar sua alegação, a Impugnante relaciona às fls. 79 e 80, notas fiscais de aquisições de mercadorias, com as datas que reputa serem as corretas, indicando uma correspondente nota fiscal de saída cuja data, ao contrário do que conclui o roteiro aplicado pelo Fisco, seria sempre posterior à(s) primeira(s). Às fls. 167 a 339 estão anexados, quanto a essas operações: a movimentação de estoques, as notas fiscais de aquisições de mercadorias e as notas fiscais de saídas.

Todavia, o ilustre advogado não trás qualquer elemento que demonstre inequivocamente que as datas lançadas no Livro Registro de Entradas estão incorretas. Tal prova poderia advir, por exemplo, dos comprovantes de entrega, previstos no art. 4.º, do Anexo V, do RICMS/96, os quais certamente os fornecedores possuem. Prevê a norma:

**Art. 4º** - No comprovante de entrega dos produtos, que integrará apenas a 1ª via da nota fiscal, na forma de canhoto destacável, deverá constar:

I - a declaração de recebimento dos produtos;

II - a data do recebimento dos produtos;

III - a identificação e assinatura do recebedor dos produtos;

IV - a expressão "Nota Fiscal", impressa tipograficamente;

V - o número de ordem da nota fiscal, impresso tipograficamente ou por processamento eletrônico de dados, observados os requisitos da legislação pertinente. (grifamos e sublinhamos)

Poder-se-ia suscitar o conteúdo e validade dos carimbos que se vêem apostos no corpo das discutidas notas de aquisição. Contudo, além desse particular não ter sido aventado pela Impugnação, não se observa, da detida análise dos mesmos, a possibilidade de sua configuração como prova do alegado. Inexistindo previsão legal para os tais carimbos (e respectivo disciplinamento), os mesmos podem ter sido usados até mesmo em data posterior e/ou consignarem informações duvidosas.

Inexiste qualquer outra evidência de que as mercadorias foram recebidas nas datas afirmadas pela Autuada, nas já citadas fls. 79 e 80. Aqui cabe reforçar a desnecessidade de produção de prova pericial, já que, naqueles documentos não se percebe qualquer indício que leve ao entendimento postulado pelo patrono do Contribuinte.

Portanto, as alegações da Impugnante contrárias aos resultados apurados pelo Fisco, mediante Levantamento Quantitativo, se mostram insubsistentes, restando comprovadas as irregularidades apuradas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, no que tange às entradas desacobertas, embora comprovada a irregularidade, a penalidade aplicada, capitulada no art. 55, II, "a", da Lei 6763/75, não se coaduna com o ilícito fiscal cometido, devendo ser canceladas as exigências fiscais relativamente a este item.

No que tange às saídas desacobertas as exigências fiscais são corretas pela observação da alínea "a" do inciso II do artigo 55.

As alíquotas adotadas pelo Fisco também cumpriram aos mandamentos do art. 43 da Parte Geral do RICMS/96.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para descaracterizar as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 1.<sup>a</sup> Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em não apreciar o Recurso de Agravo retido nos autos, tendo em vista a desistência da Procuradora da Impugnante relativamente ao mesmo. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o Lançamento, para se excluir as exigências relativas às entradas desacobertas. Vencidos os Conselheiros Windson Luiz da Silva e Luciana Mundim de Mattos Paixão que excluía, também, as exigências relativas às operações com a empresa Nutril Nutrimentos Ind. S/A. Crédito tributário ilíquido, nos termos do art. 69, § 5.º, do Regimento Interno do CC/MG. Pela Impugnante sustentou oralmente a Dra. Sônia Mabel Alvarado Santana e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros acima mencionados.

**Sala das Sessões, 07/11/00.**

**Ênio Pereira da Silva**  
**Presidente**

**José Eymard Costa**  
**Relator**

/JP