

Acórdão: 16.056/03/3^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010107637-24
Impugnante: Glencore Importadora e Exportadora S/A
Proc. S. Passivo: Douglas Nadalini da Silva/Outros
PTA/AI: 01.000140024-08
Inscrição Estadual: 093.733117.0205 (Autuada)
Origem: AF/Unai

EMENTA

MERCADORIA - ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO - Apuradas, através de LEQFID, entradas, estoque e saídas de milho/soja ao desabrigo de notas fiscais, nos exercícios de 1.996/1.997, redundando em exigências de ICMS, MR e MI. Caracterizada a decadência em relação ao exercício de 1.996, devem ser canceladas as exigências respectivas. No que pertine ao exercício de 1997, alegações impugnatórias relacionadas com procedimento adotado na movimentação de mercadorias não são suficientes para ilidir Levantamento Quantitativo, calcado que é em elementos matemáticos. As razões comerciais da Autuada não podem se opor à controlística do Fisco e aos preceitos tributários. Correto o lançamento remanescente. Infrações parcialmente caracterizadas. Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre entradas, saídas e manutenção de estoque de mercadorias ao desabrigo de notas fiscais, durante os exercícios de 1.996 (fechado) e 1.997 (aberto), apuradas mediante Levantamento Quantitativo. PTA emitido em substituição ao de nº 01.000113760.21, cancelado em virtude de erro material.

Exige-se: ICMS, MR (50%), MI (10%, 20% e 40%).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 36/63.

O Fisco se manifesta às fls. 215/222, com juntada dos documentos de fls. 223/271, reformulando o crédito tributário, com regular reabertura de prazo à Autuada, que retorna aos autos com a intervenção de fls. 1.719/1.753. Em seguida, comparece o Fisco às fls. 1.767/1.768.

A Auditoria Fiscal solicita diligências às fls. 1.771, que resultam na reformulação do crédito tributário, em relação ao exercício de 1996 (fls. 1.772) e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

juntada de documentos de fls. 1.774/1.788 e nova abertura de vistas à Impugnante (fls. 1.789/1.790).

A defesa apresenta nova intervenção, mantendo suas postulações anteriores e o Fisco, de igual modo, também se apresenta às fls. 1.801.

Outra vez nos autos, a Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1.803/1.813, opina pela procedência parcial do Lançamento, para, em preliminar, rejeitar as prefaciais de nulidade do AI, e no mérito, acatar a arguição de decadência relativamente ao exercício de 1.996, e ainda, tomando por referência o demonstrativo de fl. 1.772, concernente o exercício seguinte, **manter as exigências relacionadas com "milho em grãos"** e, para o produto **"soja em grãos", excluir a MI por "saídas sem estoque"**, bem assim **abater o volume que lhes corresponda do total das saídas desacobertadas**, adequando-se as respectivas exigências de ICMS, MR e MI.

DECISÃO

“Versa o trabalho fiscal sobre exigências de ICMS, MR e MI, decorrentes da apuração, mediante LEQFID, de entradas, saídas e estoque desacobertados, durante os exercícios de 1.996 e 1.997.

O PTA em exame substitui o de nº 01.000113760.21, cancelado em virtude da constatação de erro material, prejudicando o lançamento.

É relevante esclarecer que o Fisco alterou o crédito tributário duas vezes, redundando a última, inclusive, em acusação nova, tal a imputação de estoque desacobertado, no exercício de 1.996.

As mercadorias objeto do levantamento são milho e soja, ambos em grãos.

Quando da impugnação, o sujeito passivo alegou que o Autuante não tinha levado em conta as notas fiscais, tendo, até mesmo, lançado em duplicidade entradas e saídas de mercadorias, não distinguindo notas de simples faturamento das de "remessa".

Ao que parece, o primeiro LQ não foi um LEQFID, mas tão somente "por espécie de mercadoria", alicerçado em quantidades globais dos Livros de Entrada, de Saída e de Inventário (ver fls. 06/07).

Após impugnação, ante juntada de relatórios pela Defesa, optou-se por aplicar o LEQFID (fls. 225/271), donde surgir a acusação de "entradas desacobertadas" por conta da detecção, pela movimentação diária, de "saídas sem estoque".

No levantamento relativo ao milho em grãos, do exercício fechado de 1.996, todavia, deixou-se de lançar o "estoque final", registrado no LRI (fl. 110), motivando a diligência determinada pela Auditoria Fiscal, pois que a omissão interferia nos

resultados. Como consequência, desapareceu, para esse produto, a acusação de saída desacobertada, mas brotou a de "estoque desacobertado".

Tais observações iniciais fazem-se necessárias para se obter maior clareza da controvérsia estabelecida.”

Das Preliminares

“Discordando do procedimento fiscal, a Impugnante, no final de sua manifestação, requer produção de prova pericial, mas não formula quesitos.

O requerimento não merece acolhida. Após duas reformulações do crédito tributário, encontram-se nos autos elementos suficientes à elucidação da controvérsia, dispensando a produção de prova pericial. Outrossim, nos termos do art. 98, III, da CLTA/MG, o requerimento de perícia, quando apresentado, precisa estar acompanhado dos quesitos, sob pena de não ser apreciada quanto ao mérito. É esse o caso dos autos.

Intenta a Impugnante a decretação de nulidade do lançamento, aduzindo, para tanto, três argumentos: decadência, inobservância do art. 196 do CTN e falta de fundamentação legal.

Deixando a questão da decadência por derradeiro, há analisar tais razões, começando pela citada não observância do art. 196 do CTN.

Art. 196 - A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Parágrafo único - Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita a fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo.

Como já mencionado acima, os trabalhos de fiscalização no estabelecimento ora impugnante iniciaram-se de há muito e resultaram no PTA 01.000113760.21, que fora posteriormente cancelado, conforme fls. 09/12 e 87/90. Antes da formalização do lançamento, foram lavrados TIAF e TO, como se vêem às fls. 1.785/1.786. De fato, ditos procedimentos referem-se ao PTA cancelado.

Entre a data de cancelamento e a do recebimento do novo PTA, ora em apreciação, instalou-se um lapso de tempo superior a dois anos, que mui bem poderia ter sido utilizado pelo sujeito passivo para proceder à "denúncia espontânea", se de seu interesse.

É relevante enfatizar que os "termos" a serem lavrados, segundo o art. 196, acima transcrito, ou 51, I e II, da CLTA, têm por finalidade notificar o contribuinte, de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que ele se encontra sob ação fiscal, de forma que não possa mais se utilizar dos benefícios da Denúncia Espontânea (art. 138, **caput**, CTN).”

Validar-se-ia apelar para a ausência de Termo de Início de Ação Fiscal, caso a Impugnante comprovasse dela lhe tivesse advindo prejuízo, decorrente de qualquer óbice ao instituto da referida denúncia espontânea.

“Nada disso se verificando, afigura-se inócua a alegação de nulidade por vício formal, mesmo porque nem o CTN, nem a CLTA/MG estabelece a lavratura do TIAF como elemento essencial ao lançamento, de forma que a omissão importe na nulidade do AI.

De igual modo, carece razão à Impugnante, ao suscitar nulidade do Auto, por falta de fundamentação legal, mais precisamente, por não apontamento dos dispositivos regulamentares infringidos e cominadores de penalidades.

Passível de verificação nos autos que o Fisco alicerça as acusações e penalidades exclusivamente na Lei 6.763/75: arts. 16, VI, VII, XI e XIII; 39, parágrafo único - para infringências; 55, II, "a", XXII e 56, II - para penalidades.

A falta de referência aos correspondentes dispositivos regulamentares não significa que a Lei não fora regulamentada, pois que tal se dera, tocante o tempo fiscalizado, pelos Decretos 32.535/91 (e alterações) e 38.104/96. Além do mais, insta acrescentar que a obrigação principal tem por fonte a lei.

De ressaltar-se, ensanchas, que, a teor do art. 60 da CLTA/MG, sob ótica formal, valida-se o Auto de Infração que contenha elementos suficientes para se determinar, com segurança, a natureza da infração.

Depois de todas as retificações procedidas, é fácil vislumbrar claramente que o sujeito passivo está sendo acusado de promover saídas, entradas e manter estoque de mercadorias, tudo sem cobertura de notas fiscais.

Finalmente, a questão da "decadência", que embora examinada "**ab initio**", pode produzir decisão de mérito.

Quer a Impugnante que em sede de ICMS há tratar-se de lançamento por homologação, segundo disposto no art. 150, § 4º, do CTN, razão pela qual, como o AI em exame só fora notificado ao sujeito passivo, e de forma imprópria, em 09/05/2002, o lançamento relacionado com fatos geradores ocorridos até 07/05/98 teria sido homologado, não podendo mais o Fisco constituir crédito tributário a eles relativo, salvo em caso da presença de dolo, fraude ou simulação.”

Entretanto, impende destacar que o levantamento acusou operações sem cobertura de notas fiscais, o que significa "ausência de lançamento correspondente", donde não se poder falar em homologação do que não fora "efetuado". Mesmo que se faça alusão a dolo, fraude ou simulação, como requisito para revisão de ofício, não se autoriza pretender tenha sido homologado o que não fora lançado. Dessarte, sob esse enfoque, não cabe acatar argüição de decadência.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O primeiro lançamento, ocorrido com o PTA 01.000113760.21, fora cancelado, cancelamento este feito com aval do Sr. Superintendente Regional, antes de apreciação pelo CCMG. Dito cancelamento ocorrera por "**vício material**", que a autoridade entendera, naquelas circunstâncias, prejudicial ao feito. Fato é que aquele lançamento "se extinguiu".

Renovou-se a ação fiscal, tendo sido o Autuado intimado em 09/05/02, conforma Avisos de Recebimento de fls. 16/17, nas pessoas dos antigos sócios. Se irregularidade tiver havido aí, sanada fora com a tempestiva vinda do sujeito passivo aos autos.

Eis que a Impugnante argúi decadência do direito da Fazenda de efetuar "lançamento de ofício" em relação ao exercício de 1.996, em conta o art. 173, I, do CTN. Segundo ela, em 2.002, já não cabia ao Fisco lançar sobre fatos geradores daquele exercício.

O Autuante entende que não houve decadência, porque pelos idos de 1.997 foram lavrados TIAF e TO."

"Entretanto, por obviedade, o TO, cuja cópia encontra-se à fl. 1.786, não se refere ao PTA em exame, mas ao cancelado no exercício de 2.000. Portanto, o Auto de Infração que formaliza o crédito tributário posto a exame do órgão julgador administrativo após impugnação, é o de nº 01.000140024.08, do qual fora o sujeito passivo intimado em 09/05/02.

Cogitar-se-ia defender a tese de que, relativamente ao exercício de 1.996, não perdera a Fazenda Pública o direito de constituir o crédito tributário, à vista de não ter decorrido prazo de cinco anos da data em que se tornara definitiva a decisão que anulava o lançamento anterior por vício formal (art. 173, II, CTN). Mas, como o próprio despacho trata, o cancelamento do AI, pelo Sr. Superintendente Regional da Fazenda, ratificando parecer da Administração do Crédito Tributário da AF III Uberlândia, dera-se por **vício material** e não por **vício formal**.

Assim, tem razão o sujeito passivo, ao argüir caducidade do direito da Fazenda Pública de constituir, em 2.002, crédito tributário vinculado a fatos geradores ocorridos em 1.996, alicerçado no art. 173, I, do CTN."

Em verdade, *in casu*, para fatos geradores de 1.996, consuma-se a decadência do direito de lançar em 31/12/2001. "

DO MÉRITO

Tocante aspectos materiais do lançamento, a primeira alegação da Autuada, relacionada com inclusão de notas fiscais de faturamento e remessa, foi, de certo modo, acatada pelo Fisco, tanto que o valor original de R\$ 1.599.589,35 (fl. 08) reduziu-se para R\$ 597.734,22, já na primeira retificação (fl. 221).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Alegações de perdas e alusão a Termo de Acordo não interferem no levantamento fiscal. Perdas não foram contabilizadas, não há laudo técnico e nem fora emitida nota fiscal para abatê-las do estoque.

Ao elaborar o LEQFID, para o produto "milho em grãos", no exercício de 1.996, o Fisco não lançou o "estoque final" de 31 de dezembro/96, de 2.814.247 kg, segundo LRI à fl. 110 - ver fl. 233. Por omitir essa informação, apurou saídas sem notas fiscais de 79.054 kg, no valor de R\$ 9.486,48, cobrando ICMS, MR e MI (20%).

Após nova retificação, em atenção à diligência determinada pela Auditoria (fl. 1.771), essa acusação desapareceu, sendo substituída por "estoque desacobertado" de 2.735.220 kg de milho, levando à exigência de ICMS, MR e MI (20%), conforme fl 1.772.”¹

Já em 1.997, para o mesmo produto "milho", o Fisco constata a saída desacobertada de 2.991.242 kg.

Não há se falar em impedimento das exigências na forma da apuração remanescente do Fisco, posto que o estoque final desacobertado em 1996 não se comunica de forma direta com as saídas desacobertadas em 1997, ainda mais em se tratando de bem fungível. Além do mais, são tipos diferentes: manter em estoque e dar saída sem documento fiscal.

Por outro lado, ainda que assim não fosse, uma vez afastadas as exigências de ICMS e MR por força da decadência, obviamente que, ao cobrar ICMS, MR de 2.991.242 kg de milho, por saídas desacobertadas em 1.997, não estaria repetindo exigência do estoque desacobertado de 2.735.220 kg de 1.996, posto que sobre tal montante não ingressou, nem mais ingressará qualquer recurso no caixa estadual.

No que diz respeito ao produto "soja em grãos", tanto para o exercício de 1.996 como para o de 1.997, a controvérsia merece análise mais acurada, tendo em vista novas assertivas trazidas pela defesa em sua segunda manifestação.

Naquela ocasião, informou a Impugnante que os volumes negociados e a velocidade em que ocorrem as operações de compra e venda pelas **Trading Companies** forçam-nas, por vezes, a empregar determinados procedimentos que induzem à presunção de fraudes fiscais, quando na verdade não passam de artifícios para suprir demandas.

Alega que, em não poucos casos, ante uma venda volumosa de grãos com promessa de entrega imediata, vê-se obrigada a emitir ordem de saída de produtos estocados em armazéns portuários que sequer ali chegaram na totalidade ou pertencem a terceiros, quando há disponibilidade física, procedendo ao subsequente acerto dos

¹ O presente Acórdão conta com partes do Parecer da Auditoria Fiscal, que se encontram entre aspas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estoques. Isso, no levantamento diário, pode acusar saídas sem estoque, concebidas como entradas desacobertas.

Aduz, também, que, a se observar um período mais regular, seja, mais prolongado, como um exercício civil, a exemplo, não se detectam diferenças sensíveis, sendo que as pequenas podem ser atribuídas a perdas.

Sem razão porém a defesa, haja vista que o LEQFID consiste em procedimento tecnicamente idôneo para apuração das operações realizadas pelo contribuinte, cujos resultados advêm exclusivamente da prova matemática da movimentação das mercadorias, provenientes da soma do estoque inicial às entradas, deduzindo-se em seguida o estoque final, cujo resultado é levado a confronto com as saídas documentadas, podendo apontar saídas, entradas ou estoque desacoberto, ou nada disso, se toda a movimentação de mercadoria tenha se dado acobertada por documentação fiscal.

Portanto, não há que se falar em alegações não contestadas pelo Fisco, uma vez que o ônus da prova é da Autuada. E, aqui, a única prova a ser produzida é a de equívoco quanto à regular digitação de documentos, não comportando quaisquer outras análises.

As questões comerciais apontadas pela Impugnante a fazem ré confessa, ao admitir que pode mesmo até se utilizar de mercadorias de terceiros para comercialização em seu nome, o que evidencia a prática de ilícito fiscal.

Se não bastasse, o *modus operandi* apontado pela Autuada neutraliza a controlística do Fisco, razão maior de todo o aparato das obrigações acessórias. Admitir que as alegações da defesa sobreponham-se aos argumentos do Fisco é o mesmo que tornar válidas as convenções particulares opostas à Fazenda Pública.

As regras contidas nos textos legais são peremptórias, não sendo admissível às empresas emitir documentos além ou aquém da forma prescrita na legislação tributária. Cabe observar, ainda, que emissão de documentos relativos às vendas de mercadorias sem o respectivo estoque, quando necessária, deve se ater aos moldes da venda para entrega futura.

Do mesmo modo quanto ao exercício de 1997, quando a Impugnante alega que o Fisco não considerou todo o mês de maio, na realização do levantamento. Não pode a Autuada pretender impor ao Fisco o período a ser fiscalizado, tal e qual seus controles internos, sob pena de neutralizar o lançamento fiscal, com apontamentos extemporâneos e alheios ao período objeto do feito.

Além do mais, ao apresentar o seu levantamento, a própria Impugnante não ultrapassou a 07 de maio, donde a escusa não se fazer plausível (ver fls. 1.754 a 1.766).

Há de se observar que, não obstante as retificações formalizadas pelo Fisco a Impugnante apresentou teses novas (alheias aos cálculos) em cada participação nos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

autos, situação que não encontra guarida no contencioso administrativo, a teor da regra insculpida no art. 98 da CLTA/MG.

As questões postas pela Auditoria quanto ao produto soja, do mesmo modo que na “conta milho”, não merecem acolhimento, uma vez que as irregularidades não se comunicam diretamente, tratando-se, também, de acusações fiscais distintas.

Assim, devem as exigências relativas ao exercício de 1996 ser canceladas, por força da ocorrência da decadência (art. 173, I, do CTN), mantendo-se no entanto, as exigências remanescentes quanto aos produtos milho e soja para o exercício de 1997, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco, às fls. 221.

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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais de nulidade do Auto de Infração. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o Lançamento, para excluir as exigências relativas ao exercício de 1996, uma vez configurada a decadência, mantendo-se aquelas relativas ao exercício de 1997, nos termos da reformulação do Crédito Tributário efetuada pelo Fisco às fls. 221. Vencidos, em parte, os Conselheiros Thadeu Leão Pereira (Revisor) e Wagner Dias Rabelo que o julgavam parcialmente procedente, nos termos propostos pela Auditoria Fiscal. Participou do julgamento, além do signatário e dos já mencionados, o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. José Roberto de Castro.

Sala das Sessões, 16/07/03.

Roberto Nogueira Lima
Presidente/Relator