

Acórdão: 23.232/19/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000262716-38  
Recurso Inominado: 40.100146382-73  
Recorrente: Distriboi Carnes e Derivados Ltda.  
IE: 367227574.00-83  
Recorrido: Fazenda Pública Estadual  
Proc. Recorrente: João Cláudio Franzoni Barbosa/Outro(s)  
Origem: DFT/Juiz de Fora

**EMENTA**

**CONTESTAÇÃO DA LIQUIDAÇÃO DA DECISÃO - CRÉDITO TRIBUTÁRIO.** Nos termos do art. 56, § 3º do Regimento Interno do CC/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.906/08, o Sujeito Passivo manifesta a discordância contra a liquidação de crédito tributário. Verificando os cálculos apresentados pelo Fisco em confronto com a decisão da Câmara de Julgamento, apurado na primeira liquidação, observa-se que o Fisco observou fielmente a fundamentação prolatada na decisão que origina a presente liquidação, não sendo procedentes os argumentos da Recorrente. Afastados os cálculos relativos à segunda liquidação, por terem extrapolado o texto decisório.

**Recurso não provido. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

**Da Decisão Recorrida**

O Fisco procedeu a auditoria da aquisição e venda de bovinos e suínos e o produto de seu abate no período de janeiro de 2010 a dezembro de 2012, através do levantamento quantitativo previsto no art. 194, inciso II do RICMS/02.

A partir desta auditoria foi imputado à Autuada as seguintes irregularidades:

1) entrada desacobertada, no período de janeiro de 2010 a março de 2011 e de julho de 2011 a dezembro de 2012, de animais vivos e/ou carnes. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei n.º 6.763/75, com a limitação do § 2º do dispositivo e majorada em 100% (cem por cento), em razão de dupla reincidência, nos termos do art. 53, § § 6º e 7º, do mesmo diploma legal;

2) saídas de mercadorias desacobertadas, no mês de junho de 2011. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e da Multa Isolada prevista do art. 55, inciso II, alínea “a”, com a limitação do § 2º do dispositivo e majorada em 100% (cem por cento), em razão de dupla reincidência, nos termos do art. 53, § § 6º e 7º, todos da Lei n.º 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os valores das entradas sem documento fiscal foram arbitrados com base no preço médio das aquisições do período, conforme inciso III, do art. 51, da Lei n.º 6.763/75 e inciso I, do art. 53 e inciso IX, do art. 54, do RICMS/02.

Tendo em vista que os animais vivos são adquiridos em unidades ou cabeças e que constam de forma idêntica no livro de Registro de Inventário e, considerando, ainda, que os preços de aquisição são equivalentes aos previstos nas Portarias n.ºs 071/09 e 093/11 para animais com peso mínimo de respectivamente, 14 (quatorze) arrobas, para bovinos machos, 11 (onze) arrobas para bovinos fêmeas e 80 (oitenta) kg para suínos, o Fisco arbitrou, também, na conversão de unidades para quilogramas nas entradas de animais vivos as quantidades mínimas de peso estipulados pelas portarias citadas. No caso de animais com preço de aquisição superior arbitrou-se a quantidade de quilos proporcionalmente ao excesso de preço.

Os valores das saídas sem documento fiscal foram arbitrados com base no preço médio das vendas praticado no período, conforme inciso III, do art. 51, da Lei n.º 6.763/75 e inciso I, do art. 53 e inciso IX, do art. 54, do RICMS/02.

A 3ª Câmara de Julgamento, conforme Acórdão n.º 22.858/18/3ª, julga parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 140/181 e, ainda, para: 1) excluir as exigências referentes à saída de “subprodutos de graxaria” e “sebo”, por se tratarem de subprodutos resultantes do abate; 2) excluir a majoração da penalidade isolada por reincidência, nos termos do disposto no art. 79 da Lei n.º 22.549/17; e 3) para adequar a Multa Isolada ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei n.º 6.763/75, alterado pelo art. 19 da Lei n.º 22.796/17, ambos nos moldes da alínea "c" do inciso II do art. 106 do CTN.

A decisão é encaminhada à Fiscalização para liquidação, a qual se manifesta às fls. 4.717, procedendo à apuração dos valores devidos, que se encontram demonstrados às fls. 4.718/4.727.

### **Do Recurso Inominado**

Devidamente intimada (fls. 4.731/4.732) e inconformada com a liquidação, a Recorrente apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, o Recurso Inominado de fls. 4.733/4.744, requerendo, ao final, o provimento do recurso e a correta execução do julgado.

Manifestando-se às fls. 4.746/4.749, o Fisco refuta os argumentos da Recorrente e solicita a manutenção dos valores apurados na liquidação da decisão, nos termos dos demonstrativos de fls. 4.718/4.727.

### **Da Instrução Processual**

A Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fl. 4.752, que gera as seguintes ocorrências: **(I)** retificação da liquidação, nos termos dos demonstrativos de fls. 4.755/4.756, **com majoração do crédito tributário**, em relação à liquidação anterior; **(II)** aditamento do recurso inominado – fls. 4.765/4.769; **(III)** tréplica fiscal (fls. 4.771/4.774).

### **Do Parecer da Assessoria do CCMG**

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 4.777/4.784, opina pelo provimento parcial do Recurso Inominado, para que prevaleça o crédito tributário relativo à primeira liquidação, nos termos dos demonstrativos de fls. 4.718/7.727.

## **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 alterações necessárias.

Inicialmente, cumpre destacar que, uma vez decidido um processo tributário administrativo, esgotadas as vias recursais, como no presente caso, a decisão torna-se imutável na esfera administrativa, cabendo apenas, na fase de liquidação, converter o texto decisório no correspondente *quantum debeat*, com total fidelidade. É exatamente dentro desta premissa que deve ser analisado o presente Recurso Inominado.

Assim, **não é mais permitido à Câmara rever a matéria já decidida**, mas apenas analisar se, na apuração do crédito tributário, foi verificado, precisamente, o inteiro teor do acórdão que retrata a decisão.

Neste diapasão, o Recurso Inominado não se presta a reabrir o prazo para novas discussões quanto ao mérito das exigências. No âmbito do exame deste Recurso, reiterando, **só é possível à Câmara de Julgamento verificar se todos os ditames da decisão foram corretamente espelhados na apuração final do crédito tributário.**

É esta a interpretação que se deve dar ao disposto no art. 56 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto nº 44.906/08.

A questão a ser trazida pela Recorrente deve respeito à forma como a liquidação foi realizada, com a observação de que a Fiscalização deixou de considerar, na apuração do crédito tributário, a decisão definitiva do CCMG.

### **1. Da 1ª Liquidação da Decisão:**

Os cálculos relativos à primeira liquidação da decisão estão demonstrados na mídia eletrônica de fls. 4.727, cujos dados foram utilizados para a elaboração dos demonstrativos analíticos de fls. 4.719/4.726 e do demonstrativo sintético acostado às fls. 4.718, que indica o crédito tributário remanescente, após as retificações determinadas pela 3ª Câmara de Julgamento.

#### **1.1. Da Contestação da 1ª Liquidação:**

Contestando a liquidação, a Recorrente relata, inicialmente, que o Fisco apresentou nova planilha de demonstração do crédito tributário e justificou os valores apurados, nos seguintes termos:

“Em cumprimento à referida decisão, o fisco promoveu a exclusão no levantamento quantitativo das saídas de subprodutos de “graxaria” e “sebo”. Ressalta-se que esses subprodutos só existiam no levantamento de

2012. Após as exclusões, efetuou-se um novo levantamento quantitativo de bovinos do ano de 2012, onde foram apuradas saídas desacobertadas, que **resultaram em novas exigências de ICMS/ST e multas.**” (Grifos da Recorrente)

Salienta que, *“da parte em destaque, constata-se a irregularidade da reformulação do crédito tributário. A pretensão da Impugnante foi parcialmente acolhida para reduzir o débito autuado, e não, evidentemente, para o aumento da exação ou, conforme acima, para a criação de novas exigências de ICMS/ST e multas”*.

A seu ver, por ter havido aumento da exação e em atenção ao princípio da ampla defesa e do contraditório, o Fisco deveria ter-lhe concedido o prazo de 30 (trinta) dias, nos termos previstos no art. 120, § 1º do RPTA (Decreto nº 44.747/08), para que pudesse aditar ou apresentar novo recurso, e não o prazo de 10 (dez) dias estabelecido no art. 56, § 2º e 3º do Regimento Interno do CC/MG (Decreto nº 44.906/08).

Acrescenta que *“o direito de apurar nova exigência fiscal relativa ao exercício de 2012 já teria decaído, nos exatos termos do art. 173 do Código Tributário Nacional, uma vez decorrido o prazo de 5 (cinco) anos para constituição do crédito tributário”*.

Registra que, *“apesar de fazer referência a novas exigências fiscais, a Autoridade Fiscal não as discrimina, nem aponta o seu valor. Por esta razão, não se faz possível impugnar o valor apurado pela Fiscalização, conforme determina o § 3º do art. 56 do Decreto 44.906 de 2008”*.

Afirma, por outro lado, que houve *“irregularidade na reformulação do crédito tributário, porque em duplicidade os lançamentos das mercadorias relacionadas na planilha ‘SAÍDAS SUÍNO 2012’ também na planilha ‘SAÍDAS 2012 BOVINO ALT’”,* motivo pelo qual deveriam ser subtraídos da planilha *“SAÍDA BOVINO ALT”* os itens por ela listados às fls. 4.735/4.743.

Finaliza requerendo *“a exclusão das novas exigências apuradas pela Autoridade Fiscal na reformulação do crédito tributário, porque, a uma, contrárias ao primado do contraditório e da ampla defesa (CF, art. 5º, LV) e, a duas, fulminado o direito de sua constituição pelo transcurso do prazo de 5 (cinco) anos (CTN, art. 173)”* e a subtração dos itens em duplicidade.

Ressalte-se, inicialmente, que **não houve aumento do crédito tributário, como afirmado pela Recorrente**, ao contrário, houve redução de seu valor, o que pode ser observado mediante simples confronto entre os demonstrativos acostados às fls. 177 (anterior à liquidação – valor total: R\$ 6.965.832,80) e 4.718 (referente à liquidação – valor total: R\$ 4.910.458,77), o que afasta o argumento da Recorrente de que o Fisco deveria ter-lhe concedido o prazo de 30 (trinta) dias, nos termos previstos no art. 120, § 1º do RPTA (Decreto nº 44.747/08), porque incabível no caso presente.

Por outro lado, o que a Recorrente intitula de *“novas exigências”* de ICMS/ST relativas ao exercício de 2012 **têm origem na regular e correta liquidação da decisão**, pois, ao **excluir do levantamento “subprodutos de graxaria” e “sebo”**,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

como determinado no Acórdão nº 22.858/18/3ª, houve alteração nos dados (Kg) do levantamento inerente a carne bovina (e/ou bovino vivo), relativo ao exercício de 2012, conforme indicado nos quadros abaixo:

### CARNE BOVINA - 2012 - LEVANTAMENTO ANTERIOR À LIQUIDAÇÃO

ESTOQUE INICIAL (Kg)	ENTRADAS (Kg)	SAÍDAS (Kg)	ESTOQUE FINAL (Kg)	ENTRADAS S/NF (Kg)
A	B	C	D	A+B-C-D < 0
64.453,70	20.564.560,73	23.108.001,43	354.906,61	2.833.893,60

### CARNE BOVINA - 2012 - LEVANTAMENTO - LIQUIDAÇÃO

ESTOQUE INICIAL (Kg)	ENTRADAS (Kg)	SAÍDAS (Kg)	ESTOQUE FINAL (Kg)	SAÍDAS S/NF (Kg)
A	B	C	D	A+B-C-D > 0
0,00	20.564.560,73	18.198.936,83	354.906,61	2.010.717,30

Como se vê, no levantamento relativo à liquidação, enquanto as entradas e o estoque final permaneceram inalterados, as saídas e o estoque inicial tiveram uma redução total de 4.844.610,90 Kg ( $4.844.610,90 = 23.108.001,43 - 18.198.936,83 - 64.453,70$ ).

Por consequência, o resultado anterior à liquidação, que correspondia a 2.833.893,60 Kg de entradas sem notas fiscais, passou a indicar uma saída sem emissão de documentos fiscais de 2.010.717,30 Kg ( $2.010.717,30 = 4.844.610,90 - 2.833.893,60$ ), que resultou na exigência do ICMS/ST, com seus acréscimos legais, no exercício de 2012.

Não se trata, portanto, de “novas exigências”, mas de uma mutação destas, em função da alteração dos dados do levantamento quantitativo, **em estrito cumprimento da decisão liquidada**, devendo-se ressaltar que no Auto de Infração originalmente lavrado e na retificação do crédito tributário efetivado antes do julgamento do processo, já constavam acusações e exigências tanto de entradas, quanto de saídas desacobertas de documentação fiscal (inclusive de ICMS/ST).

Também **não procede a alegação da Recorrente** de que o Fisco não teria discriminado as novas exigências, nem apontado o seu valor e que, por essa razão, não seria possível contestar o valor apurado na liquidação, pois o crédito tributário posterior à liquidação está detalhadamente demonstrado nos documentos acostados às fls. 4.718/4.726 e na planilha inserida na mídia eletrônica de fls. 4.727.

Não há que se falar, também, em decadência do crédito tributário, pois este foi formalizado dentro do prazo legal previsto no art. 173, inciso I do CTN, questão que sequer foi suscitada na impugnação do Auto de Infração. O que houve foi somente a reformulação do crédito tributário, em vista das alterações decorrentes da **correta** liquidação da decisão proferida pela 3ª Câmara de Julgamento.

## 2. Da 2ª Liquidação da Decisão e da Nova Contestação:

Conforme já relatado, a Recorrente suscitou que houve “*irregularidade na reformulação do crédito tributário, porque em duplicidade os lançamentos das mercadorias relacionadas na planilha ‘SAÍDAS SUÍNO 2012’ também na planilha ‘SAÍDAS 2012 BOVINO ALT’*”, motivo pelo qual deveriam ser subtraídos da planilha “SAÍDA BOVINO ALT” os itens por ela listados às fls. 4.735/4.743.

Há que se destacar, inicialmente, **que esse argumento é incabível em sede de recurso inominado, pois visa a retificação da decisão**, com argumento não suscitado na impugnação administrativa, contrariando o disposto no art. 56, § 4º do Regimento Interno do CC/MG (Decreto nº 44.906/08), pois o recurso inominado não se presta a reabrir o prazo para novas discussões quanto ao mérito das exigências, mas apenas para oportunizar ao Sujeito Passivo a possibilidade de contestar a liquidação da decisão, após verificar se todos os seus ditames foram ou não corretamente espelhados na apuração final do crédito tributário.

Art. 56. Nas decisões em que o crédito tributário aprovado seja indeterminado, transcorrido o prazo de recurso, se cabível, o PTA será remetido à repartição fazendária de origem, para apuração do valor devido.

(...)

§ 3º **O sujeito passivo poderá, no prazo previsto no § 2º deste artigo, manifestar por escrito a sua discordância da liquidação efetuada,** apresentando os fundamentos e indicando os valores que entender devidos, hipótese em que o PTA será devolvido diretamente ao Conselho de Contribuintes com os esclarecimentos da repartição fazendária, para julgamento da liquidação.

§ 4º No julgamento da liquidação, de cuja decisão não cabe recurso, discutir-se-á apenas a forma de apuração do débito de acordo com a decisão que julgou o feito, **não sendo possível modificar o julgamento anterior.**

(Destacou-se).

Não obstante o acima exposto, a Assessoria do CC/MG, com o intuito de melhor esclarecer a questão, especialmente para dar ciência à Câmara de Julgamento sobre eventuais repercussões sobre o crédito tributário, determinou a realização da diligência de fls. 4.752, com o seguinte teor:

Diligência (fls. 4.752)

“No exercício da competência estatuída nos arts. 146 e 147, ambos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, decide a Assessoria do CC/MG retornar os autos à origem para que a Fiscalização diligencie no sentido de atender o seguinte:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Às fls. 4.735/4.743, a Recorrente alega que houve erro na liquidação da decisão, “porque em **duplicidade** os lançamentos das mercadorias relacionadas na planilha ‘SAÍDAS SUÍNO 2012’ também na planilha ‘SAÍDAS 2012 BOVINO ALT’” e apresenta planilha contendo a relação das mercadorias que teriam sido indevidamente lançadas no levantamento, questão que foi tacitamente reconhecida pelo Fisco ao afirmar que “os referidos produtos já constavam do levantamento inicial e que já foi objeto de julgamento...”.

Diante disso, favor providenciar o que se segue:

**1.** Favor elaborar novo levantamento quantitativo (sem retificação formal daquele referente à liquidação da decisão), excluindo os produtos de origem suína da planilha “Saídas 2012 Bovino Alt”;

**1.1.** Elaborar demonstrativo, sem retificação formal das exigências, indicando como ficaria o crédito tributário com o novo levantamento quantitativo realizado.

**2.** Conceder ao Sujeito Passivo prazo de 10 (dez) dias para vista dos autos ou aditamento de seu recurso, nos termos do art. 56, §§ 2º e 3º do Regimento Interno do CC/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.906/08.”

Observe-se que a Assessoria **não** solicitou a retificação formal do levantamento quantitativo ou do crédito tributário, mas somente um demonstrativo de como ficaria o crédito tributário com as alterações, também meramente demonstrativas, do levantamento inerente à carne bovina relativo ao exercício de 2012.

O Fisco, porém, ao constatar que realmente constavam saídas de carne suína no levantamento de carnes bovinas, relativo ao exercício de 2012, decidiu retificar **formalmente** não só o levantamento quantitativo, como também o próprio **crédito tributário, que sofreu uma majoração, quando comparado com aquele relativo à primeira liquidação** (vide demonstrativos de fls. 4.755/4.756, em meio impresso e eletrônico).

### CARNE BOVINA 2012 - LEVANTAMENTO - PRIMEIRA LIQUIDAÇÃO

ESTOQUE INICIAL (Kg)	ENTRADAS (Kg)	SAÍDAS (Kg)	ESTOQUE FINAL (Kg)	SAÍDAS S/NF (Kg)
A	B	C	D	A+B-C-D
0,00	20.564.560,73	18.198.936,83	354.906,61	2.010.717,30

**CARNE BOVINA 2012 - LEVANTAMENTO - SEGUNDA LIQUIDAÇÃO**

ESTOQUE INICIAL (Kg)	ENTRADAS (Kg)	SAÍDAS (Kg)	ESTOQUE FINAL (Kg)	SAÍDAS S/NF (Kg)
A	B	C	D	A+B-C-D
0,00	20.564.560,73	17.811.568,43	354.906,61	2.398.085,70

O aumento do crédito tributário, quando comparado com aquele inerente à primeira liquidação, teve origem no fato de as saídas de carne bovina, em Kg, terem sofrido uma redução, enquanto que os dados relativos às entradas e aos estoques terem se mantido inalterados.

Conforme apontado nos quadros acima, as saídas com notas fiscais tiveram uma redução de 387.368,40 Kg ( $387.368,40 = 18.198.936,83 - 17.811.568,43$ ). Por consequência, as saídas desacobertadas tiveram um aumento na mesma quantidade ( $2.398.085,70 - 2.010.717,30 = 387.368,40$ ).

A Recorrente, em apertada síntese, basicamente reitera os seus argumentos relativos à primeira liquidação e requer “a exclusão das novas exigências fiscais apuradas pela Autoridade Fiscal na reformulação do crédito tributário”.

Como já afirmado no tópico anterior, **na primeira liquidação não houve aumento do crédito tributário, como afirmado pela Recorrente**, ao contrário, houve redução de seu valor, o que pode ser observado mediante simples confronto entre os demonstrativos acostados às fls. 177 (anterior à liquidação – valor total: R\$ 6.965.832,80) e 4.718 (referente à liquidação – valor total: R\$ 4.910.458,77).

Por outro lado, o que a Recorrente intitula de “novas exigências” de ICMS/ST relativas ao exercício de 2012 trata-se, na verdade, de reformulação do crédito tributário **em função da regular e correta liquidação** da decisão, com exclusão do levantamento quantitativo dos “subprodutos de graxaria” e do “sebo”, como determinado no Acórdão nº 22.858/18/3ª.

Quanto à segunda liquidação, entende-se que esta extrapolou os ditames da decisão liquidada, pois no Acórdão nº 22.858/18/3ª **não** consta nenhuma determinação para que fossem excluídas do levantamento quantitativo de bovinos/carnes bovinas as carnes suínas indevidamente nele inseridas.

Como já informado, esta questão veio à tona no recurso inominado e a Assessoria do CC/MG, mediante a diligência de fls. 4.752, buscou apenas esclarecer a questão, para que a Câmara de Julgamento tivesse pleno conhecimento das repercussões sobre o crédito tributário, em relação à matéria suscitada pela Recorrente.

Conclui-se, assim, que a primeira liquidação efetuada pelo Fisco é a que representa fielmente as determinações do texto decisório (Acórdão nº 22.858/18/3ª), motivo pelo qual deve ser mantido o crédito tributário apurado às fls. 4.718/4.727, relativo à primeira liquidação.

Ressalta-se, por oportuno, o entendimento da Câmara de que não estaria correto dar provimento parcial ao Recurso Inominado, como sugerido pela Assessoria 23.232/19/3ª

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do CCMG, pois na 2ª liquidação houve a alteração do crédito tributário com a retificação da decisão e, ademais, a 1ª liquidação é mais benéfica à Recorrente.

Portanto, suscetível de análise, o Recurso Inominado levado a efeito às fls. 4.733/4.744, visto contestar os cálculos efetuados pela Fiscalização (doc. fls. 4.717/4.727) subsequentes à decisão e nela embasados fidedignamente.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em negar provimento ao Recurso Inominado, para que prevaleça o crédito tributário relativo à primeira liquidação, nos termos dos demonstrativos de fls. 4.718/4.727, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Erick de Paula Carmo (Revisor), Cindy Andrade Moraes e Ana Flávia de Freitas.

**Sala das Sessões, 17 de abril de 2019.**

**Eduardo de Souza Assis  
Presidente / Relator**