



ACÓRDÃO Nº:	256/2024
PROCESSO Nº:	2020/6190/500084
TIPO:	RECURSO VOLUNTÁRIO
AUTO DE INFRAÇÃO Nº:	2020/000391
RECORRENTE:	SÃO MIGUEL INCORPORAÇÕES E PARTICIPAÇÕES S/A
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº:	29.410.934-0
RECORRIDA:	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

EMENTA

ICMS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO PRETÉRITA DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS. ESTOQUE DESACOBERTADO CONFORME LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS. IMPROCEDÊNCIA - Não configura presunção de omissão pretérita de saídas de mercadorias tributadas a constatação de *Estoque Desacobertado* em Levantamento Quantitativo de mercadorias.

RELATÓRIO

Com base no levantamento denominado "LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO – MENSAL (fls. 23/149)", o Fisco estadual lavrou no dia 23/03/20, o auto de infração 2020/000391 (fls. 02/03), referente ao período de 01/01/18 à 31/12/18, contra a empresa "DIAMANTE AGRÍCOLA S/A", já qualificada na inicial, sob a acusação da ocorrência de Estoque Desacobertado de mercadorias tributadas, no período acima mencionado.

Foram anexados aos autos, cópia do TARE 2514/13 (fls. 06/08), procuração da parte (fls. 10/11), Nota Complementar Levantamento realizado (fls. 12/15), cópia de danfes (fls. 16/22) e o Levantamento Quantitativo Financeiro Mensal (fls. 23/149).

A autuada foi intimada do auto de infração pela via postal, nos termos do art. 22, inciso I, da Lei 1.287/01, com a redação dada pela Lei 1.304/02, em 27/04/20 (fls. 152/153), tendo apresentado a impugnação tempestiva (fls. 154/182),





requerendo Preliminarmente a nulidade do feito, alegando que a pessoa que a pessoa que tomou "Ciência" da presente autuação não tinha poderes para fazê-lo.

Isto posto, o processo de fiscalização junto à autuada, não cumpriu os ritos necessários dispostos em lei.

No Mérito, solicita sua improcedência do feito, aduzindo que "o Auditor pontua que houve falta de registro de notas na operação da autuada, no entanto, é necessário fazer algumas ressalvas para que o fisco e o nobre julgador, possam compreender a particularidade da operação da autuada, e concluir não há irregularidade alguma, e tanto fisco como a autuada estarem em perfeita sintonia em relação à atividade, para servir de base para as demais fiscalizações".

Alega que parte das notas fiscais relacionadas pelo autuante, dizem respeito ao CFOP 1949 – Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada. Diz que "a autuada utiliza esse CFOP apenas para efeito de transportes conforme dispõe o próprio perguntas e respostas disponível no site da SEFAZ – TO, que orienta fazer uma nota apenas para efeito de transporte, haja vista que a autuada não possui balança física no local de colheita para aferição do peso correto".

A seguir, faz uma exemplificação do processo de operação da autuada, conforme o CFOP 1949 e diz que estes fatos não foram levados em consideração pelo auditor fiscal.

A seguir, fala da relevância do Auto de Infração aduzindo que conforme anexado nos autos, "o LEQFID contempla o referido CFOP 1949, e mesmo assim, nos autua, o que não deveria ocorrer, visto que, esse CFOP traz que a operação não deveria movimentar estoque, porque é somente para efeito de transporte. Ora, se é somente para efeito de transporte, porque o senhor auditor nos autuou, considerando a nota fiscal inteira e o peso estimado"?

Diz ainda, "ademais nosso produto tem isenção de ICMS, conforme TARE em anexo, cuja beneficiária é a empresa DIAMANTE AGRO LTDA (documento em anexo), desta forma, a cobrança de ICMS é incontroversa, visto que, a produção de grãos da autuada é destinada 100% para a beneficiária do TARE para beneficiamento dos grãos. Ou seja, operação 100% diferida de tributação, onde o recolhimento só ocorre na comercialização do arroz embalado".





Finalizando, diz "se equivoca o auto de infração ao glosar verbas como se tivesse havido movimentação de mercadorias, considerando CFOP 1949, movimentador de inventário.

Vindo os autos ao julgamento monocrático, o julgador os converteu em diligência (fls. 185), para saneamento, em face dos fatos enumerados no dito despacho.

Por sua vez, o autuante ao atender o despacho retro, apresentou a manifestação de fls. 189/190, dos autos, solicitando a manutenção do lançamento e esclarecendo mais uma vez a mecânica do Levantamento Específico – LEQFID, comentando inclusive, a dinâmica do trabalho realizado.

Finalizando, quanto ao benefício fiscal que a atuada alude ter, ressalta que o art. 4º, inciso VIII, da Lei nº 1.584/05, diz textualmente que as omissões apuradas em ação fiscal não podem usufruir de tais benefícios, no caso, as contidas na Lei de nº 1.385/03, de demais alterações pertinentes.

A atuada foi intimada pela via direta (fls. 192), nos termos do artigo 22, inciso III, da Lei 1.288/01 (fls. 193/205), reiterando todos os argumentos da impugnação original e ao concluir solicita "seja julgado completamente improcedente o auto de infração, dada a inexistência de movimentação de estoque em operações de mero transporte de mercadorias com posterior classificação no destino, conforme dispõe as normativas da própria SEFAZ – TO, que estão explanadas no site".

Sobreveio a sentença singular:

DAS ALEGAÇÕES PRELIMINARES

Não merecem acolhimento neste contencioso as alegações preliminares de nulidade do feito, em face de que, segundo alega, a pessoa que assinou a intimação de fls. 09, destes, nada tem a ver com a atuada, uma vez que a "Ciência" do presente lançamento (fls. 152/153), ocorreu pela via postal, nos termos do art. 22, inciso III, da Lei 1.288/01

Com estes argumentos, fundamento minha rejeição às preliminares de nulidade do feito e passo à análise do Mérito propriamente dito.

RAZÕES DE FATO E DE LEI





O sujeito passivo está devidamente identificado no auto de infração, a intimação é válida, a impugnação é tempestiva e apresentada por advogado legalmente constituído.

O autuante identificado no campo 5.1 possui capacidade ativa para constituição do crédito tributário e preenche os requisitos estabelecidos na legislação tributária.

A presente demanda, considerando o TERMO ADITIVO de fls. 45, destes, refere-se falta de recolhimento do ICMS, em face da constatação da existência de Estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/01/18 à 31/12/18, como constatado no Levantamento Quantitativo Financeiro Mensal de fls. 23/149, destes.

Este levantamento fiscal é um moderno método utilizado pelo Fisco para investigar possíveis falhas nas operações comerciais dos contribuintes, num determinado período, como assevera o ilustre autuante, nas Informações Complementares I e II de fls. 12/15, destes:

a) - "O LEQFID (**Levantamento Quantitativo Financeiro Diário**) é um procedimento realizado utilizando-se a ferramenta **Auditor Eletrônico de Minas Gerais**, que tem por objetivo apurar entradas/saídas/estoques de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais, mediante a contagem física de cada item".

b) - "Consiste tal levantamento em uma simples operação matemática de soma e subtração, onde o resultado é inquestionável. O programa apura diariamente, a partir do estoque inicial de determinada mercadoria no dia e busca os lançamentos na **EFD – Escrita Fiscal Digital** regular do contribuinte apresentada no **SPED**, as entradas e as saídas, apurando-se o estoque final, que será transferido para o dia seguinte".

Na conclusão deste levantamento, restou comprovada a infração denunciada no histórico do presente auto de infração.

Verificando o que dos autos consta, percebe-se sem maiores dificuldades que não assiste razão à autuada, pois o trabalho fiscal após analisar a movimentação física/financeira de determinadas mercadorias escolhidas para análise, demonstrou a existência de saldo final incompatível com o cotejamento matemático envolvendo estoque inicial + entradas - saídas.





Por outro lado, a defesa, em que pese o vasto arrazoadado produzido, que não atende o disposto no artigo 45, inciso I, da Lei 1.288/01, não conseguiu invalidar o trabalho fiscal elaborado com esmero e riqueza de detalhes.

Entendo que para combater um levantamento fiscal tecnicamente correto, como o que aqui se discute, seria necessário a elaboração de outro levantamento, empregando-se o mesmo rigor técnico e que ao final ficasse demonstrado a existência de erros ou incoerências capazes de lhe tirar o valor probante dos fatos alegados no trabalho original. Nada disso foi feito.

Assim, entendo que o trabalho realizado pelo autuante, está correto e deve prevalecer sem reparos.

Concluindo, os autos estão aptos para serem julgados, suficientes para demonstrar a materialidade do ilícito denunciado na inicial e para dar sustentação à acusação.

DECISÃO

Diante do exposto, conheço da impugnação apresentada, nego-lhe provimento, para julgar por sentença PROCEDENTE o auto de infração nº 2020/000391 e CONDENAR o sujeito passivo deste Contencioso ao pagamento do crédito tributário exigido na inicial, acrescido das cominações legais:

Campo 4.11 - **Valor Procedente:** R\$ 282.137,71 (duzentos e oitenta e dois mil, cento e trinta e sete reais e setenta e um centavos), acrescidos das cominações legais;

Intime-se o contribuinte.

Irresignado com a decisão que lhe é desfavorável, o sujeito passivo apresentou sua peça recursal em que repisa alegações já refutadas na fase impugnatória sendo, portanto, superadas. Enfatiza que a mercadoria não saiu do estabelecimento e que está em depósito; que realiza atividade primária (cultivo de arroz), inexistindo operações anteriores para se exigir o acobertamento por nota fiscal; e que mesmo assim, ainda que a mercadoria tivesse saído do campo para o armazém da recorrente e estivesse desacobertada de nota fiscal, não caberia incidência de ICMS, pois, a simples remessa à armazém para depósito não implica em mudança de titularidade.





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

Em sua manifestação o Representante Fazendário recomenda a devida análise de todos os fatos que se apresentam no processo para a obtenção da devida subsunção dos fatos à norma.

É o relatório.

VOTO

Vistos, analisados e discutidos. Tratam os autos da constituição do crédito tributário, por meio do auto de infração nº 2020/000391, para reclamar o ICMS por presunção de omissão pretérita de saídas de mercadorias tributadas face a existência de estoque desacoberto referente ao exercício de 2018.

As formalidades legais para a constituição do crédito tributário e as atinentes à formalização do Processo Administrativo Tributário foram cumpridas na íntegra.

Em sua peça recursal a defesa enfatiza que "a mercadoria não saiu do estabelecimento e que está em depósito; que realiza atividade primária (cultivo de arroz), inexistindo operações anteriores para se exigir o acobertamento por nota fiscal; e que mesmo assim, ainda que a mercadoria tivesse saído do campo para o armazém da recorrente e estivesse desacoberta de nota fiscal, não caberia incidência de ICMS, pois, a simples remessa à armazém para depósito não implica em mudança de titularidade".

Tem-se que o levantamento utilizado ("Levantamento Quantitativo Financeiro – Mensal", de fls. 23/149), é hábil para identificar diferenças para mais ou para menos na movimentação de estoques. Ou seja, pode indicar omissão de entradas ou de saídas de mercadorias, mas não é adequado para se comprovar aquisições de mercadorias omitidas em registros e/ou a ocorrência efetiva de negócios jurídicos com vínculo econômico financeiro entre comprador e vendedor.

Esse levantamento é de natureza objetiva ao exigir prova direta, porquanto é inadequado para se exigir o imposto por presunção. Sua utilização pode servir de parâmetro e/ou apontar indícios de que operações estão sendo ocultadas e, a partir de mais elementos, essas diferenças podem ser levadas para a análise financeira no Levantamento da Conta Caixa que é de natureza presuntiva.





O ICMS incide sobre operações que tenham a circulação de mercadorias por objeto. Neste contexto, *operações* são atos ou negócios com natureza jurídica, hábeis para provocar a *circulação*⁽¹⁾, inclusive física, de mercadorias que se destinem ao consumo.

No entender de José Eduardo Soares de Melo⁽²⁾ "*operações*" configuram o verdadeiro sentido do fato juridicizado, a prática de ato jurídico como a transmissão de um direito (posse ou propriedade).

Paulo de Barros Carvalho⁽³⁾ preleciona:

"operações, no contexto, exprime o sentido de atos ou negócios hábeis para provocar a circulação de mercadorias. Adquire neste momento, a acepção de toda e qualquer atividade, regulada pelo Direito, e que tenha a virtude de realizar aquele evento. Soa estranho, por isso mesmo, que muitos continuem a negar ao vocábulo "operações" a largueza semântica peculiar das operações jurídicas para entendê-lo como qualquer ato material que anime a circulação de mercadorias. Eis aqui o efeito jurídico sem a correspondente causa jurídica, a eficácia do Direito desvinculada de algo investido de juridicidade"

A circulação de mercadorias é ato de transferência da posse ou propriedade a outra pessoa – física ou jurídica – a título negocial. Para caracterizar a circulação não basta a mercadoria mudar de lugar, mas de titular.

Titular é quem detém poderes jurídicos sobre determinada coisa (ex: posse, propriedade). A melhor doutrina deste País defende que apenas a operação é o fato a ser tributado pelo ICMS. Que a circulação e a mercadoria seriam consequências e meros aspectos adjetivos da operação tributada.

Geraldo Ataliba e Cleber Giardino ⁽⁴⁾ formulam:

"Circular significa, para o Direito, mudar de titular. Não só a transferência da propriedade stricto sensu importa circulação mas a mera transferência de posse a título negocial quando implique transferir poderes jurídicos atípicos do domínio conferindo disponibilidade jurídica sobre a mercadoria".

Segundo a tese de doutorado de Paulo de Barros Carvalho ⁽⁵⁾ tem-se a ocorrência do fato gerador na presença concomitante dos seguintes eventos (Regra-Matriz de Incidência): norma (previsão legal) + critério material (fato) + critério espacial (local) + critério temporal (momento).





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

1 e 2 – De Melo, José Eduardo Soares. ICMS TEORIA E PRÁTICA. 7ª AD., Dialética. 2004, p. 11.

3 – Carvalho, Paulo de Barros. Regra-Matriz do ICM, Tese para livre Docente da Faculdade de Direito da PUC/SP. 1981, p. 170.

4 – Ataliba, Geraldo e Giardino, Cleber. Apud. ICMS TEORIA E PRÁTICA. 6ª ed., Dialética. 2003, p. 16 e 112.

De dizer, portanto, que os negócios jurídicos que resultam na *circulação de mercadorias* preenchem os critérios da Regra-Matriz de Incidência e, por conseguinte, presumem-se ocultados e deles provenientes os recursos de origem não comprovada.

Estas condições conceituadas pela doutrina não estão caracterizadas no presente trabalho. Ou seja, trata-se de lançamento que carece da materialização da acusação fiscal.

A lei institui a necessidade de que o ato jurídico administrativo seja devidamente fundamentado, o que significa dizer que o Fisco tem que oferecer prova concludente de que o evento ocorreu na estrita conformidade da previsão genérica da hipótese normativa.

Na perspectiva da prevalência do Público sobre o Privado (os interesses da coletividade) e, do respeito aos princípios da motivação, da razoabilidade, da proporcionalidade e da economia processual não pode a Administração objetar-se ao administrado de forma injustificada ou dasarrazoada, pois, em última análise, o interesse público tem por substrato os interesses individuais. O mesmo vale para este que não pode albergar-se em teses, suposições ou meros argumentos para litigar com àquela de forma imotivada.

Ou seja, o princípio da legalidade não admite a criação e/ou construção de fatos geradores que não estejam previstos na lei tributária, como também, não admite a desoneração fiscal não prevista em lei.

Desta forma, conheço do Recurso Voluntário, dou-lhe provimento para julgar IMPROCEDENTE o auto de infração 2020/000391 e absolver o sujeito passivo das imputações que o fisco lhe fez.





DECISÃO

Decidiu o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, no mérito, por unanimidade, conhecer do recurso voluntário e dar-lhe provimento para, reformar a decisão de primeira instância, julgar improcedente o auto de infração 2020/000391 e absolver o sujeito passivo da imputação que lhe faz no valor de R\$ 282.137,71 (duzentos e oitenta e dois mil, cento e trinta e sete reais e setenta e um centavos), do campo 4.11. O Representante Fazendário Hélder Francisco dos Santos fez sustentação oral pela Fazenda Pública Estadual. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rui José Diel, Ricardo Shiniti Konya, Luiz Carlos Vieira, Osmar Defante, Taumaturgo José Rufino Neto e Galthieri Alves de Sousa Lopes. Presidiu a sessão de julgamento aos três dias do mês de dezembro de 2024, a conselheira Luciene Souza Guimarães Passos.

PLENÁRIO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS, em Palmas, TO, aos treze dias do mês de dezembro de 2024.

Rui José Diel
Conselheiro Relator

Luciene Souza Guimarães Passos
Presidente em Exercício

