



ACÓRDÃO Nº:	255/2024
PROCESSO Nº:	2020/6190/500083
TIPO:	REEXAME NECESSÁRIO
AUTO DE INFRAÇÃO Nº:	2020/000377
RECORRIDA:	SÃO MIGUEL INCORPORAÇÕES E PARTICIPAÇÕES S/A
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº:	29.410.934-0
RECORRENTE:	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

EMENTA

ICMS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO PRETÉRITA DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS. DIFERENÇAS A MAIOR DE SAÍDAS CONFORME LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS. IMPROCEDÊNCIA - Não há de se exigir o ICMS por presunção de omissão pretérita de saídas de mercadorias tributadas face a constatação de omissão de entradas em Levantamento Quantitativo de movimentação de mercadorias.

RELATÓRIO

Com base no levantamento denominado "LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO – MENSAL (fls. 23/149)", o Fisco estadual lavrou no dia 27/03/20, o auto de infração 2020/000337 (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 de omissão de receita em decorrência da venda de mercadorias tributáveis sem documentação fiscal.

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, sendo que apresentou impugnação tempestiva (fls. 156/184), requerendo a improcedência do feito sob a alegação de que a ação fiscal se baseou em operações cujos CFOP's demonstram a inexistência de movimentação de estoque, por se tratar de operações de mero transporte de mercadorias com posterior classificação no destino





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

Aduz 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 estejam 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.

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".

Vindo os autos ao julgamento monocrático, o julgador os converteu em diligência (fls. 187), solicitando que o autuante se manifestasse sobre a impugnação e documentos anexados e, se fosse o caso, lavrasse Termo de Aditamento.

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 autuada 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.



[Assinatura manuscrita]
e



A autuada 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 autuada, uma vez que a "Ciência" do presente lançamento 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 exige o recolhimento do ICMS, sob a acusação de omissão de receita decorrente da venda de mercadorias tributáveis sem documentação fiscal.

Ao analisar o que dos autos consta, percebe-se sem maiores dificuldades que razão assiste ao sujeito passivo, posto que o levantamento fiscal, no presente caso, foi elaborado de forma equivocada por ter incluído operações de entrada de mercadorias com o CFOP 1949, as quais não movimentaram o estoque da autuada.



[Handwritten signature]



Entendo que ao incluir no levantamento as entradas de mercadorias com CFOP 1949 (outras entradas) que não movimentam o Estoque da autuada, o autuante maculou a conclusão do trabalho fiscal. Por outro lado, é forçoso observar que se as operações com CFOP não impactaram a CONTA CAIXA por ocasião das ENTRADAS, certamente não há que se cogitar omissão de receitas ou eventual desequilíbrio financeiro.

Outros fatos que não foram levados em consideração pelo autuante: a) os documentos fiscais de entradas com o CFOP 1949 foram emitidos com peso aproximado; b) a autuada é produtora agrícola e como tal, requisita sementes (grãos) por ela mesma produzidas para novos plantios. Essas duas situações influenciam diretamente no resultado do levantamento fiscal elaborado e não foram satisfatoriamente enfrentadas pelo autor do lançamento, nem na Nota Complementar (fls. 12/15), nem na manifestação de fls. 189/190, destes.

Com isto, concluo que o fisco Estadual, no presente caso, não conseguiu caracterizar qualquer ilícito praticado pelo sujeito passivo, impondo-se, portanto, como medida de justiça, a elisão da reclamação fiscal, a ser declarada por sentença.

DECISÃO

Diante do exposto, conheço da impugnação apresentada, dou-lhe provimento, para julgar por sentença IMPROCEDENTE o auto de infração nº 2020/000337 para absolver o sujeito passivo da imputação que o Fisco lhe fez:

Campo 4.11 - **Valor Improcedente:** R\$ 613.274,98.

Notifique-se o contribuinte.

Submeteu sua decisão à apreciação do COCRE.

Em sua manifestação o Representante Fazendário recomenda A CONFIRMAÇÃO da sentença.

É o relatório.





VOTO

Vistos, analisados e discutidos. Tratam os autos da constituição do crédito tributário, por meio do auto de infração nº 2020/000337, para reclamar o ICMS por presunção de omissão pretérita de saídas de mercadorias tributadas face a diferenças quantitativas encontradas na movimentação dos estoques 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.

O nobre Julgador Singular conseguiu diagnosticar e resumir a respeito da natureza das operações, conforme síntese do relatório acima.

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



Handwritten signature and initials



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

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).

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 Reexame Necessário, dou-lhe provimento para julgar IMPROCEDENTE o auto de infração 2020/000377 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, em reexame necessário, confirmar a decisão de primeira instância que julgou improcedente o auto de infração 2020/000377 e absolver o sujeito passivo da imputação que lhe faz no valor de R\$ 613.274,98 (seiscentos e treze mil, duzentos e setenta e quatro reais e noventa e oito 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,



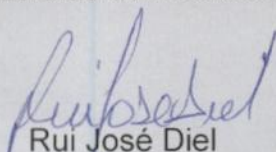
[Assinatura]
[Assinatura]

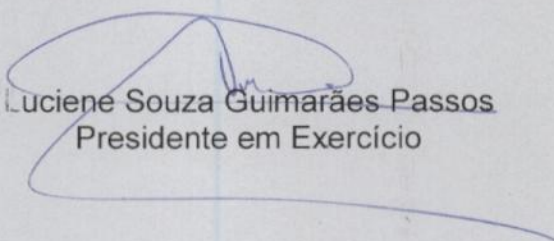


CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

Ricardo Shiniti Konya, Luiz Carlos Vieira, Osmar Defante, Taumaturgo José Rufino Neto e Galthiery 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

