

Acórdão: 15.889/02/1<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.010107195-12  
Impugnante: José Adamir Terto  
PTA/AI: 01.000139741-21  
Inscrição Estadual: 143.061851.0001  
Origem: AF/Patos de Minas  
Rito: Ordinário

**EMENTA**

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ENTRADA DESACOBERTADA** - Constatou-se entradas de mercadorias desacobertas de documento fiscal. Infração apurada com base no levantamento das quantidades vendidas, tendo em vista que nenhuma nota fiscal de aquisição foi apresentada pelo Contribuinte. Entretanto, a penalidade cabível é aquela do inciso XXII, do art. 55 da Lei 6763/75 e não a do inciso II, alínea "b" da mesma Lei. Exigência fiscal cancelada por errônea capitulação legal da penalidade;

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO DE DOCUMENTO FISCAL** - Devidamente comprovada nos autos a falta de registro, no LRS, de todas as notas fiscais emitidas no período fiscalizado e, no LRE, dos documentos fiscais de entrada, conforme valores declarados em DAPIs do período. Infração não elidida pelo Sujeito Passivo. Correta a cobrança da MI prevista no art. 55, I, "b" da Lei 6763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DESCUMPRIMENTO DE INTIMAÇÃO** - Infração não caracterizada, ensejando, pois, o cancelamento da MI prevista no art. 54, VII, da Lei 6763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO DE LIVROS FISCAIS** - Evidenciada a falta de registro, junto à Repartição Fazendária, do Livro de Registro de Entradas, Livro de Registro de Saída e Livro de Registro de Inventário, justificando, assim, a cobrança da Multa Isolada prevista no art. 54, II, da Lei 6763/75.

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - DESCLASSIFICAÇÃO DE NOTAS FISCAIS SÉRIE "D"** - À luz da legislação tributária, a não identificação completa do destinatário, mencionando apenas "diversos", bem como o grande volume comercializado não se constituem elementos suficientes à desclassificação das Notas Fiscais de Venda a Consumidor - série "D", emitidas por estabelecimento enquadrado na condição de Microempresa. A infração não restou plenamente caracterizada, motivando o cancelamento das exigências de ICMS, MR (200%) e MI (20%).

**MERCADORIA - SAÍDAS DESACOBERTADAS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - QUEIJO** - Caracterizadas saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, apuradas mediante levantamento quantitativo, relativamente às vendas realizadas fora do estabelecimento autuado, por meio de veículo. Correta a exigência do imposto incidente sobre tais operações, tendo em vista não se aplicar, neste caso, a modalidade de tributação especial, prevista no Microgeraes por força do disposto no art. 46, IX, do Anexo X, do RICMS/96. Todavia, faz-se necessário adequar a Multa de Revalidação a 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto, conforme preceitua o art. 56, II, da Lei 6763/75, haja vista que a MR de 200% (duzentos por cento), prevista no art. 17, II, "a", da Lei 13437/99, invocada pelo Fisco, não se aplica à espécie.

**BASE DE CÁLCULO - EXTRAVIO DE NOTAS FISCAIS - ARBITRAMENTO** - Configurado o extravio de notas fiscais autorizadas, em face da não apresentação das mesmas. Arbitramento do montante tributável, com base no valor médio das operações realizadas no período de apuração. Procedimento fiscal em perfeita consonância com o disposto no art. 53, I c/c art. 54, IX, ambos do RICMS/96. Contudo, inaplicável à espécie a MR de 200% (duzentos por cento), devendo, pois, ser adequada ao percentual de 50%, conforme disposto no art. 55, II, da Lei 6763/75.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

---

## **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as exigências de ICMS, MR (200%) e MI (artigo 54, incisos II e VII e artigo 55, incisos I, II, a, II, b, ambos da Lei 6763/75) em decorrência das seguintes irregularidades apuradas nos exercícios de 2000 e 2001:

- 1) entradas desacobertas de documento fiscal;
- 2) saídas desacobertas de documento fiscal, decorrentes da desclassificação de notas fiscais de venda a consumidor - série "D";
- 3) falta de registro, em livro próprio, de todas as notas fiscais de saídas emitidas pelo Contribuinte e, ainda, de documentos fiscais de entrada, no LRE, conforme valores declarados nos DAPIs do período fiscalizado;
- 4) não cumprimento de intimação, no prazo estabelecido;
- 5) falta de registro de livros fiscais (LRE, LRS e LRI), junto à Repartição Fazendária;
- 6) saídas desacobertas de documento fiscal, apuradas mediante levantamento quantitativo por espécie de mercadoria (queijo), relativamente às vendas realizadas fora do estabelecimento, por meio de veículo;
- 7) extravio de notas fiscais autorizadas;
- 8) reutilização sistemática de notas fiscais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação as fls. 184/187, contra a qual o Fisco se manifesta as fls. 208/211.

A Auditoria Fiscal exara despacho interlocutório (fls. 215) para que o Contribuinte anexe aos autos as notas fiscais consideradas extraviadas pelo Fisco, a fim de comprovar sua alegação de fls. 185. O Autuado não se manifesta.

A Auditoria Fiscal, as fls. 220, indefere o requerimento de prova pericial formulado pelo Contribuinte.

Em parecer de fls. 227/238, a Auditoria Fiscal opina pela procedência parcial do lançamento.

---

### ***DECISÃO***

Os fundamentos expostos no parecer da Auditoria Fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passarão a compor o presente acordo, salvo pequenas alterações.

### **DAS PRELIMINARES**

Diz o Autuado que o Fisco cerceou seu direito de defesa, bloqueando a sua inscrição estadual, tirando-lhe o direito de exercer suas atividades comerciais e que tal procedimento contraria decisão do STF, proferida na súmula nº 70, que não admite a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para cobrança de tributo.

Ora, é evidente o equívoco da defesa ao pleitear a possível nulidade do Auto de Infração por cerceamento ao direito de defesa. Deve o Contribuinte separar as questões, ou seja: discute-se nos autos o lançamento tributário, ao contrário do outro procedimento administrativo (bloqueio da Inscrição Estadual) que deve ser discutido entre o Contribuinte e a Administração Fazendária e, se em impasse chegar, desaguar no judiciário.

Ademais, conforme esclarece o Fisco as fls. 209, o bloqueio da inscrição estadual ocorreu em 08/03/2002 (após emitido o Auto de Infração e encerrado o período de verificação) porque o Contribuinte encerrou suas atividades e deixou de existir no endereço inscrito. A última nota fiscal emitida pelo Autuado data de 07/12/2001.

Neste caso, o cerceamento de defesa não se verifica, haja vista que o devido processo legal encontra-se regularmente instaurado, sendo que todos os atos inerentes ao lançamento foram comunicados ao Autuado.

Desta forma, rejeita-se a arguição de cerceamento ao direito de defesa.

DO MÉRITO

**6.1 - Das entradas desacobertadas**

O valor atribuído às entradas desacobertadas de documento fiscal encontra-se demonstrado nas planilhas de fls. 07/08.

O referido valor fora apurado com base no total das saídas do contribuinte, já que o Autuado não apresentou nenhuma nota fiscal de aquisição das mercadorias vendidas.

De notar-se que no levantamento elaborado pelo Fisco, considerou-se como tendo entrado no estabelecimento do contribuinte todas as mercadorias constantes das notas fiscais de venda, assim entendidas, as notas fiscais de vendas, excluídas as entradas declaradas nos DAPIs do período. Tais entradas foram consideradas pelo Fisco como acobertadas de documento fiscal.

Assim, considerando que o Sujeito Passivo não apresentou qualquer nota fiscal relativa a aquisição das mercadorias vendidas no período autuado, há de concluir-se que todas as entradas ocorreram desacobertadas de documento fiscal, justificando a cobrança da Multa Isolada de 20% (vinte por cento).

Todavia, a penalidade aplicável à infração, qual seja, aquela prevista no art. 55, XXII, da Lei 6763/75, não fora capitulada no AI em apreço, vez que, no entendimento da Autoridade Lançadora, a multa aplicável seria a do art. 55, II, "b", da mesma Lei.

Assim, não deve prevalecer a exigência fiscal, tendo em vista a capitulação errônea do dispositivo legal da penalidade aplicada, reservando, contudo, a oportunidade de o Fisco promover novo lançamento, vez que caracterizada a infração.

**6.2 - Das saídas desacobertadas decorrentes da desclassificação das notas fiscais de venda a consumidor - série "D"**

Necessário esclarecer, de início, que a infrações apontadas nos subitens 6.2.1, 6.2.2 e 6.2.3, do AI em apreço, em verdade, referem-se a motivos ensejadores da desclassificação das notas fiscais série "D", elencadas nas planilhas de fls. 17/20, mencionadas no item 6.2 do AI.

Tem-se, pois, que a falta de exigência do cartão de inscrição estadual dos adquirentes (item 6.2.1) não resultou em cobrança de penalidade específica; a utilização de notas fiscais série "d" para acobertar vendas destinadas a contribuintes do imposto ou para abrigar operações, cujo volume pressupõe saída destinada a comercialização, de fato, foram argumentos adotados pelo Fisco que, em resumo, resultaram em uma única acusação fiscal, qual seja, saídas desacobertadas, decorrentes da desclassificação das notas fiscais de venda a consumidor.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Buscando caracterizar a infração descrita no item 6.2 do AI, a Autoridade Lançadora traz às fls. 17/20, relação de todas as notas fiscais série "D", emitidas pelo Autuado, no período de fevereiro/00 a dezembro/01 e, sobre o valor das operações, exige ICMS, MR (200%) e MI (20%), desclassificando todas essas notas, sob o argumento de tais documentos foram emitidos em desacordo com legislação tributária vigente e, portanto, sem o pagamento do imposto devido.

Da análise de tal planilha pode-se observar que a quantidade de queijo constante das notas fiscais série "D" é bastante significativa, sendo pouco provável que se refiram a mercadorias que, de fato, tenham sido destinadas a consumidores finais. Mas, por outro lado, não há nos autos elementos probantes de que os adquirentes dessas mercadorias sejam comerciantes, já que, em sua maioria, não é possível identificar o real comprador, vez que na identificação do destinatário mencionou-se apenas a expressão "diversos" ou o nome de pessoa física.

Ao que se vê dos autos e segundo o relatório do próprio Autuante, as operações de venda de queijo, promovidas pelo contribuinte fiscalizado, foram, em sua grande maioria, realizadas fora do seu estabelecimento, através de veículo.

Essa modalidade de operação possui tratamento tributário diferenciado, tendo sido disciplinada na Seção II, do Capítulo V, do RICMS/96, que em seu art. 75 estabelece:

**Art. 75** - Na saída de mercadoria para realização de operações fora do estabelecimento, inclusive por meio de veículo, o contribuinte emitirá nota fiscal, em seu próprio nome, para acompanhar a mercadoria no seu transporte.

§ 1º - A nota fiscal conterá os números das notas fiscais a serem emitidas por ocasião da entrega das mercadorias e será o documento hábil para a escrituração no livro Registro de Saídas, com o respectivo débito do imposto. (destacamos)

Verifica-se, à luz dos dispositivos acima, que o documento hábil para acobertar as saídas e o transporte de queijo "A Vender" é a nota fiscal emitida em nome do próprio estabelecimento vendedor.

As notas fiscais emitidas por ocasião da realização da venda se prestam a acobertar a entrega da mercadoria, devendo ser emitidas notas fiscais a cada venda, não havendo previsão legal para emissão globalizada, aglutinando em um único documento fiscal, vendas a diversos destinatários, identificando o comprador apenas como "diversos", tal como se observa na maioria das operações mencionadas no demonstrativo de fls. 17/20.

Entretanto, o fato de o Contribuinte haver aglutinado diversas vendas em um único documento fiscal, sem a **identificação do destinatário** nas notas fiscais série "D", não se constitui motivo suficiente à desclassificação destes documentos, mesmo porque tal requisito, obrigatório nas notas fiscais modelo 1, sequer consta das

indicações essenciais da Nota Fiscal de Venda a Consumidor, elencadas no art. 33, do Anexo V, do RICMS/96.

Por outro lado, mesmo que o Impugnante não tenha emitido o documento hábil para acobertar as entregas de mercadorias, quando destinadas a comerciantes, (NF mod. 1 ao invés de NF série "D"), não há provas de que a **saída** destas, do estabelecimento autuado, não tenha sido devidamente abrigada pela nota fiscal "A Vender", a qual se constitui documento hábil para escrituração e apuração do débito do imposto, a teor do disposto no § 1º, do art. 75, do Anexo IX, do RICMS/96.

Ademais, se não há motivos suficientes à desclassificação das notas fiscais série "D", muito mais descabida se mostra a tributação de tais operações a 18% (dezoito por cento), tendo em vista que o Contribuinte encontra-se enquadrado no "Microgeraes", sendo beneficiário de regime de tributação diferenciado, não tendo sido desenquadrado de ofício de tal modalidade, conforme se observa da consulta ao SICAF não podendo, pois, aplicar-se-lhe a regra inserida no § 3º do art. 16 da Lei 13.437/99, invocada pelo Fisco.

Afigura-se também desprovida de legalidade a exigência da MR de 200% (duzentos por cento), alicerçada, segundo o Autuante, no art. 17, II, "a", da Lei 13.437, de 30/12/99, eis que, conforme estabelece o *caput* do mencionado artigo, trata-se de penalidade aplicável, exclusivamente, ao contribuinte que **enquadrar-se** como microempresa ou EPP, **em desacordo** com as condições impostas na mencionada Lei, o que não é o caso dos autos.

Sendo assim, considerando que não há provas de que as saídas do estabelecimento autuado relativamente às mercadorias "A Vender" não foram acobertadas por notas fiscais modelo 1, tal como dispõe a legislação tributária e que não existem motivos suficientes para que se proceda à desclassificação das notas fiscais de venda a consumidor - série "D" ou para considerá-las inidôneas, de modo a justificar o afastamento do contribuinte da modalidade de tributação especial, aplicável à microempresa, torna-se imperioso o cancelamento das exigências fiscais relacionadas neste item, compostas de ICMS, MR (200%) e MI, por não restar caracterizada a infração apontada pelo Fisco.

Ressalta-se que caso ocorra o desenquadramento do Contribuinte do regime de microempresa, ai sim, o Fisco poderá efetuar a recomposição de sua conta gráfica, a partir do fato que motivar o desenquadramento e exigir todo o imposto devido no regime normal de tributação, considerados os valores já exigidos neste Auto de Infração, bem como outros previstos no artigo 195 do RICMS/96.

### **6.3 - Da falta de registro de documentos fiscais**

Versa tal acusação sobre falta de registro de notas fiscais de saída, no Livro de Registro de Saídas e no Livro de Registro de Entradas, conforme demonstra a planilha de fls. 09/16.

Correto o procedimento fiscal ao exigir a Multa Isolada de 2% (dois por cento) sobre o valor constante nos documentos fiscais de saída, bem como pela falta de registro de documentos fiscais de entradas, conforme valores declarados nos DAPIs ali mencionados, em cumprimento ao disposto no art. 55, I, "b", da Lei 6763/75, dado que o Autuado não trouxe aos autos qualquer prova capaz de elidir a infração.

#### **6.4 - Do descumprimento de intimação**

Quanto a exigência da MI prevista no art. 54, VII, da Lei 6763/75 c/c art. 215, VII, do RICMS/96, equivalente a 200 UFIR, segundo o Fisco, decorre do não cumprimento, pelo Contribuinte, da intimação referente ao Ofício AF/PTM/489 (fls. 49), no prazo ali estipulado.

Verificando a intimação de fls. 49 e as exigências fiscais lançadas, pode-se afirmar que o Autuado cumpriu a intimação quanto aos documentos que possuía, tendo sido autuado quanto aos não entregues (notas fiscais de entrada e livros fiscais).

No tocante à entrega extemporânea, a mesma não se encontra devidamente caracterizada nos autos, motivando, assim, a exclusão da multa isolada aplicada.

#### **6.5 - Da falta de registro de livros na repartição fiscal**

Trata-se de procedimento irregular, relacionado com o descumprimento de obrigação acessória, qual seja, falta de registro, junto à Repartição Fazendária, dos Livros de Registro de Entrada, Livro de Registro de Saída e Livro de Registro de Inventário, ensejando a cobrança da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso II da Lei 6763/75 c/c art. 215, II do RICMS/96, equivalente a 146,94 UFIR x livro.

Infração configurada, tendo em vista a inobservância ao que determina o art. 160, I, II e VI c/c art. 164, ambos do RICMS/96.

#### **6.6 - Das saídas desacobertadas decorrentes do levantamento quantitativo**

Versa a presente acusação fiscal sobre saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, cujos valores encontram-se demonstrados nas planilhas de fls. 21/32.

O valor não oferecido à tributação foi apurado mediante levantamento quantitativo por espécie de mercadoria (queijo), confrontando-se as quantidades de remessas para vendas a serem realizadas fora do estabelecimento, conforme quantidades lançadas notas fiscais de saídas "A Vender", com as notas fiscais de efetiva venda.

Necessário destacar algumas peculiaridades atinentes ao mencionado levantamento quantitativo, como bem assinala o Fisco, nas notas explicativas apontadas às fls. 33/35.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Considerou-se como tendo saído do estabelecimento autuado todas as quantidades descritas nas notas fiscais mod. 1, cuja natureza da operação era a venda fora do estabelecimento, mencionada como "A Vender", abatendo-se de tais saídas apenas as notas fiscais de venda a consumidor - série "d".

Não foram consideradas, a título de dedução das saídas, diversas notas fiscais de devolução, eis que estas foram emitidas apenas com o intuito de "equilibrar" as quantidades de saídas a vender com as quantidades vendidas ao desabrigo de documento fiscal.

É o que se vê dos autos: o Contribuinte emitia nota fiscal de devolução com data posterior à de número imediatamente anterior, a exemplo da NF 000006 (fl. 164), de 18/02/00, sendo que a imediatamente anterior, a de nº 000005 (fl. 163) fora emitida em 02/03/00; a nota fiscal de devolução nº 000086 (fls. 180) de 29/09/00, emitida com data anterior as de nº 000082, 000083, 000084 e 000085 (fls. 176/179)

Por outras vezes emitia nota fiscal de devolução sem fazer mencionar à que nota fiscal "mãe" se referia, a exemplo das notas fiscais de nº 000007, 000008 e 000056 (fls. 165, 166 e 174), o que justifica a não inclusão destes documentos no levantamento quantitativo, por inobservância ao disposto no, IV e § 4º, ambos do art. 20, do Anexo V do RICMS/96.

Outro aspecto que merece destaque refere-se à constatação de diversas notas fiscais canceladas irregularmente, cujas quantidades, também, não foram deduzidas das saídas lançadas no levantamento quantitativo.

Referidos documentos, apensados às fls. 53/160, de fato, foram cancelados sem a observância das condições previstas na legislação tributária vigente (art. 147 da Parte Geral do RICMS/96), vez que não foram integradas ao bloco todas as suas vias, tampouco contêm declaração do motivo que determinou o cancelamento.

De notar-se que, para todas as irregularidades mencionadas pelo Fisco nas notas explicativas de fls. 33/35, foram juntadas as respectivas provas (fls. 161/181).

Restou configurada, ainda, a reutilização de documentos fiscais, tendo em vista a comprovada adulteração nas datas de emissão e saída, conforme se observa no confronto entre as primeiras e as segundas vias das notas fiscais de fls. 88/90, 93/95, 96/98, 99/102, 106/108, 110/113, etc.

O procedimento irregular do Contribuinte pode ser verificado, também, pela simples observação do grande volume de notas fiscais de remessas de mercadorias "A Vender" fora do estabelecimento e, em contrapartida, um reduzido número de notas fiscais de venda, no mesmo período, bastando citar, a título de exemplos, os meses de julho/00 (fl. 23), janeiro/01 (fl. 27) e setembro/01 (fls. 29/30), nos quais foram emitidas diversas notas fiscais "A Vender", sem que tenha sido emitido sequer uma única nota fiscal de venda.



Diante de todas essas irregularidades, conclui-se que as diferenças apuradas no mencionado levantamento quantitativo, representam saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, justificando, assim, a cobrança do ICMS, pois, neste caso, não se aplica a modalidade de pagamento do imposto prevista para a Microempresa, tendo em vista a ressalva contida no art. 46, IX, do Anexo IX, do RICMS/96.

Contudo, pelas mesmas razões já apontadas quando da análise do item 6.2 do AI, não deve prevalecer a MR de 200% (duzentos por cento), prevista no art. 17, II, "a", da Lei 13.437, de 30/12/99, mas sim aquela prevista no art. 56, II, da Lei 6763/75, qual seja, 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto devido.

### **6.7 - Do extravio de notas fiscais**

Às fls. 37/38, o Fisco relaciona notas fiscais de saída de mercadorias, buscando encontrar o valor médio de vendas, por nota fiscal emitida, para toma-lo como parâmetro a ser utilizado no arbitramento do valor das operações relacionadas com 52 notas fiscais, consideradas extraviadas.

O procedimento fiscal que resultou no arbitramento da base tributável está em perfeita consonância com o disposto no art. 53, inciso I c/c art. 54, inciso IX, ambos da Parte Geral do RICMS/96.

Importa salientar que o Impugnante alega em sua peça defensiva que tais documentos teriam sido entregues ao Fisco, tendo sido devolvidos posteriormente ao Contribuinte.

Contudo, tendo sido intimado a apresentar os mencionados documentos, conforme Despacho Interlocutório, proferido pela Auditoria Fiscal às fls. 215, o Autuado não os traz aos autos, deixando, assim, de oferecer os elementos indispensáveis ao afastamento das exigências fiscais decorrentes desta acusação.

Corretas, as parcelas de ICMS e MI, salientando, no entanto, a necessidade de reduzir a MR, ao percentual de 50% (cinquenta por cento), pelos motivos já mencionados.

### **6.8 - Da reutilização de documentos fiscais**

O item 6.8 do AI em apreço refere-se às notas fiscais elencadas no item 6 das notas explicativas (fl. 35) e compõe as parcelas do crédito tributário decorrente das saídas desacobertas, apuradas no levantamento quantitativo (fls. 21/32), já apreciadas anteriormente, quando da apreciação do subitem 6.6, dispensando, pois, outros comentários.

Diante do exposto, ACORDA a 1.<sup>a</sup> Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de cerceamento do direito de defesa. No mérito, também a unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para: 1) excluir: 1.1) a MI aplicada sobre as entradas desacobertas (item 6.1 do AI);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1.2) as exigências de ICMS e MR (200%) e MI (20%) relacionadas com a irregularidade descrita no item 6.2 do AI; 1.3) a MI prevista no artigo 54, inciso VII da Lei 6763/75, referente ao descumprimento de intimação (item 6.4 do AI) tendo em vista não restar caracterizada a infração; 2) adequar a MR (200%) ao percentual de 50% conforme determina o artigo 56, inciso II da Lei 6763/75, incidente sobre as saídas desacobertadas apuradas no levantamento quantitativo (item 6.6) e sobre as notas fiscais extraviadas (item 6.7 do AI). Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Windson Luiz da Silva e Glemer Cássia Viana Diniz Lobato (Revisora).

**Sala das Sessões, 05/11/02.**

**José Luiz Ricardo**  
**Presidente**

**Cláudia Campos Lopes Lara**  
**Relatora**

CC/CMG