

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.176/11/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000166675-80  
Impugnação: 40.010128206-10  
Impugnante: Ramuth & Ramuth Ltda  
IE: 525924119.00-70  
Proc. Suj. Passivo: Alexandre Torrezam Masserotto/Outro(s)  
Origem: DF/Pouso Alegre

### **EMENTA**

**MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatação de entradas, saídas e estoque de mercadorias desacobertas de documento fiscal. Apuração mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID. Os produtos, painéis de fibra de madeira, estão sujeitos ao recolhimento por substituição tributária (ICMS/ST). Exigências de ICMS-ST, multa de revalidação de 100% (cem por cento) nos termos do art. 56, inciso II c/c §2º, inciso III e Multa Isolada capitulada no art. 55, II e ajustada nos termos do §2º do mesmo art., sendo todos da Lei nº 6.763/75. Corretas as exigências fiscais. Lançamento precedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre entradas, saídas e estoque de mercadorias sujeitas ao recolhimento por substituição tributária, (painéis de fibras de madeira tipo MDF - Médium Density Fiberboard e chapas de fibra dura tipo DURATEX), desacobertas de documentação fiscal. A apuração foi feita mediante a utilização do roteiro de auditoria fiscal Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID).

Exige-se:

- ICMS/ST sobre entradas e estoques desacobertos, acrescidos da MVA de 34,61% (item 18.2.12 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02) e tributado à alíquota de 12% (art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.58” do RICMS/02);
- Multa de Revalidação (calculada observando-se o art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75);
- Multa Isolada sobre entradas e estoques desacobertos (art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75) cobrada tomando-se por base a média ponderada das entradas no período fiscalizado;
- Multa Isolada sobre saídas desacobertas (calculada nos termos do art. 55, inciso II, e ajustada observando-se o § 2º do mesmo art. da Lei nº 6.763/75).

O Fisco instruiu o processo com os seguintes documentos:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Declarações de Estoque referentes às contagens físicas de mercadorias promovidas pelo Fisco (fls. 12/14);
- Intimações para apresentação de livros e documentos fiscais (fls.10);
- Relatório Fiscal com Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 05/09);
- Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (fls. 15/150 – retificado às fls. 175/317);
- Notas Fiscais em que se basearam as correções efetuadas pelo Fisco no primeiro levantamento, uma vez que foi constatada divergência entre as informações constantes nos registros dos arquivos Sintegra e as respectivas notas fiscais em poder do Fisco (fls.151/174).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 329/347 e anexa os documentos, às fls. 348/674, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 676/685.

### **DECISÃO**

#### **Do Mérito**

A Impugnante requer a anulação do Auto de Infração, no entanto, os argumentos por ela apresentados confundem-se com o mérito do lançamento. Sendo assim, seu pedido será apreciado juntamente com o mérito.

O lançamento examinado refere-se à falta de recolhimento de ICMS referente a entradas, saídas e estoque de mercadorias sujeitas à substituição tributária descobertas de documentação fiscal.

A apuração foi realizada, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, elaborado a partir das contagens físicas de mercadorias realizadas em estabelecimentos onde a Autuada mantinha os produtos estocados e da própria documentação do Contribuinte, no período de 31/12/09 a 27/05/10.

O procedimento utilizado pela Fiscalização, para apuração das infrações praticadas pelo Contribuinte, é tecnicamente idôneo e está previsto no inciso III, do art. 194 do RICMS/02, com a seguinte redação:

Art. 194 - Para apuração das operações ou prestações realizadas pelo sujeito passivo, o fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

III - levantamento quantitativo-financeiro.

Tal roteiro tem por finalidade a conferência pelo Fisco das operações de entradas e saídas de mercadorias diariamente, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entradas e saídas, por produto, emitidas no respectivo período.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste procedimento é feita uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), com a finalidade de apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação em quaisquer das duas formas apresentadas a seguir:

**"VENDAS (SAÍDAS) = ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS – ESTOQUE FINAL"**

**"ESTOQUE FINAL = ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS – VENDAS (SAÍDAS)"**

Inferese-se que este levantamento consiste em uma simples operação matemática de soma e subtração, onde o resultado é objetivo e inquestionável, não se tratando, portanto, de meras suposições.

O Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) por meio de um levantamento matemático representa exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente.

Logo, é possível verificar, por exemplo, quando ocorre à emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que haja estoque suficiente para suprir tal saída naquele dia, neste caso, o levantamento informa que houve "saída sem estoque" (SSE), o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacoberta de documento fiscal.

Ou então, se ao final de um determinado período o levantamento quantitativo apresentar a apuração de estoque de mercadorias menor do que o declarado pelo Contribuinte no livro Registro de Inventário ou apurado em levantamento físico, pressupõe-se a ocorrência de saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal; caso a diferença seja maior, de que houve estoque desacoberto.

O Fisco promoveu o levantamento no período compreendido entre 31/12/09 a 27/05/10; para tanto, utilizou-se das informações constantes do inventário encerrado em 31/12/09, das notas fiscais de entradas e saídas de mercadorias lançadas no registro tipo "54" dos arquivos eletrônicos transmitidos pela Autuada via Sintegra e das Declarações de Estoque referentes às contagens físicas de mercadorias promovidas pelo Fisco (fls. 12/16).

Após análise do resultado encontrado em seu primeiro levantamento e de conferência das informações constantes nas notas fiscais físicas em seu poder com os dados constantes nos relatórios gerados pelo levantamento, o Fisco, utilizando-se do roteiro de manutenção de registros do programa gerador do LEQFID, efetuou as correções necessárias para refletir no respectivo levantamento a realidade documental das operações.

A Autuada em sua Impugnação sustenta diversos erros que teriam sido cometidos no momento da contagem do estoque pelo Fisco, tais como:

- não ter sido considerado que nos "pallets" dos MDF há a primeira e a última placa que são consideradas "capas" e não devem ser consideradas, o que ocasiona uma média de 5% (cinco por cento) de erro na contagem (fls.336);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- no dia da contagem, existiam notas fiscais de vendas emitidas cujas mercadorias ainda não teriam sido entregues (fls. 337);

- quando intimada para acompanhar a contagem, a pessoa da empresa que ali se encontrava não era o responsável pela loja, já que o gestor estava em outra comarca. (fls.337);

- o funcionário indicado no Termo de Ocorrência para acompanhar a contagem, não participou em tempo integral, pois tinha que executar suas atividades diárias, não ficando mais de 60% do período ao lado do Fiscal, tendo estranhado a rapidez com que o mesmo concluiu a contagem, eis que em nada pedira ajuda (fls. 337)

- finaliza informando, que o período de três horas no qual o Fiscal efetuou o levantamento, por meio do preenchimento da Declaração do Estoque de Mercadorias, e a não observação dos pontos acima elencados, não poderia o resultado de seu levantamento ser a expressão de uma verdade absoluta, fechada e irretocável (fls. 338).

No entanto, nos termos do disposto no § 1º do art. 194 do RICMS/02, abaixo transcrito, são estabelecidos os procedimentos a serem adotados pelo Fisco no levantamento quantitativo em exercício aberto. O Contribuinte deve indicar uma pessoa para acompanhar a contagem física dos estoques, que fica responsável por fazer por escrito nesta ocasião as observações convenientes.

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

§ 1º - No caso de levantamento quantitativo em exercício aberto, será observado o seguinte:

I - antes de iniciada a contagem física das mercadorias, a autoridade fiscal intimará o contribuinte, o seu representante ou a pessoa responsável pelo estabelecimento, presente no momento da ação fiscal, para acompanhar ou fazer acompanhar a contagem;

II - a intimação será feita em 2 (duas) vias, ficando uma em poder do Fisco e a outra em poder do intimado;

III - o contribuinte, o seu representante legal ou a pessoa responsável pelo estabelecimento aporão o "ciente" na via da autoridade fiscal e, nessa oportunidade, indicarão, por escrito, a pessoa que irá acompanhar a contagem física das mercadorias, **que poderá, durante a mesma, fazer por escrito as observações convenientes;**

IV - terminada a contagem, o contribuinte, o seu representante legal ou a pessoa responsável pelo estabelecimento assinarão, juntamente com a autoridade fiscal, o documento em que a mesma ficou consignada;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - se o contribuinte ou as pessoas indicadas nos incisos anteriores recusarem-se a cumprir o disposto nos incisos III ou IV deste parágrafo, tal circunstância será lavrada pela autoridade fiscal no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO) ou no documento em que forem consignadas as mercadorias.

§ 2º - Na hipótese do inciso V do parágrafo anterior, a recusa implica reconhecimento, pelo contribuinte, da exatidão da contagem física das mercadorias. (Grifou-se)

Como pode ser verificado nos autos, o contribuinte recusou-se a cumprir o disposto nos incisos III e IV do parágrafo acima transcrito. Corretamente, o Fisco lavrou o fato ocorrido no RUDFTO (fls.14), nos termos do inciso V.

Nos autos, é possível verificar que o Fisco cumpriu todos os procedimentos determinados pela legislação, pois informou ao responsável do estabelecimento os procedimentos iniciais da contagem, tais como:

- a solicitação da emissão de nota fiscal para efeitos de contagem de estoque;
- a metodologia adotada na contagem (agrupamentos).
- a Intimação do Contribuinte nos termos do § 1º do art. 194 do RICMS/02, inclusive com a leitura dos tópicos do regulamento inerentes à intimação e seus efeitos, conforme (fls. 10);
- acompanhamento de que um funcionário do Contribuinte em tempo integral na contagem efetuada pelo Fisco, prestando todas as informações necessárias ao regular levantamento.

Ainda, em relação à Declaração de Estoque de Mercadorias, o Fisco informa:

- as chapas com função de proteção utilizadas nos “pallets” e nos inícios e finais de empilhamentos dos painéis não foram consideradas na contagem;
- no contato inicial com o responsável pelo estabelecimento, este foi inquirido sobre a existência de notas fiscais emitidas anteriormente e ainda não entregues, bem como sobre a existência de estoques de painéis de propriedade da empresa em poder de terceiros e que este respondeu negativamente para ambos os casos;
- no tocante às notas fiscais emitidas durante a contagem referentes às mercadorias objeto do levantamento, foi tomado o cuidado considerá-las nesse de forma a não macular o resultado da contagem.

Sendo assim, considerando que o Fisco refutou todos os pontos apresentados pela Impugnante quanto a eventuais erros na contagem de estoque, e considerando o disposto no § 2º do art. 194, acima transcrito, deve-se considerar exata a contagem física das mercadorias efetuada pelo Fisco (fls.12/14).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em sua defesa, a Impugnante alega que a presente autuação lhe parece uma perseguição. O Fisco, por sua vez, esclareceu que essa ideia deve ser decorrente do fato de ter sido a Contribuinte autuada anteriormente por omissão de entrega e entrega irregular de arquivos eletrônicos.

O Fisco ainda esclarece que antes daquela autuação diversos contatos foram mantidos com a Contribuinte e seu Contabilista à respeito de irregularidades nos arquivos eletrônicos.

A Impugnante alega, ainda, que a metodologia adotada tem apenas aparência de legalidade. No entanto, nos termos da legislação e das provas dos autos, a metodologia adotada está revestida de legalidade.

Quanto às demais alegações da Impugnante, referente a ter cometido apenas erro de digitação nos códigos das mercadorias, que o Fisco apenas procedeu as alterações no primeiro levantamento quando lhe foi conveniente e que os valores recolhidos a título de ICMS/ST são compatíveis com as operações por ele registradas, todas foram muito bem refutadas pelo Fisco.

O Fisco aponta o motivo, anexando as provas documentais, das retificações por ele efetuadas no primeiro levantamento e a impossibilidade de efetuar as alterações referentes às notas apresentadas pelo Contribuinte em sua impugnação, uma vez que as mercadorias consignadas nos documentos apresentados (fls. 365/536) não são compatíveis com nenhum dos agrupamentos utilizados para o levantamento (fls.318/321). Ou seja, as mercadorias consignadas não são painéis de fibras de madeira tipo MDF - Médium Density Fiberboard e, também, não são chapas de fibra dura tipo DURATEX.

As conclusões do Fisco estão corretas, fundadas nas diferenças das especificações e dos códigos utilizados entre as mercadorias objeto do levantamento e aquelas consignadas nos documentos apresentados pela Impugnante e, em especial, na diferença das unidades de medidas adotadas, pois as mercadorias objeto do levantamento são em unidades (Chapas) e as mercadorias consignadas nas notas fiscais apresentadas pelo Impugnante são em metros quadrados e em metros cúbicos. Estas diferenças podem ser observadas na nota fiscal número 234259 (fls.410), única apresentada pelo Impugnante que realmente contém mercadorias objeto do levantamento e já constante do levantamento do Fisco.

Por fim, os recolhimentos referentes ao ICMS/ST demonstrado pela Contribuinte nos autos não se referem à apuração realizada pelo Fisco no presente levantamento.

Os resultados apurados mediante levantamento quantitativo financeiro diário são frutos de aplicação matemática na qual são utilizados unicamente os documentos e lançamentos efetuados na escrita comercial e fiscal da Impugnante e do levantamento físico das mercadorias existentes em seu estabelecimento. Assim, o levantamento somente pode ser contraditado por meio de provas inequívocas que possam evidenciar erros no procedimento levado a efeito pelo Fisco.

Ressalte-se que a contestação ao levantamento quantitativo financeiro diário pode ser feita mediante indicação precisa dos erros detectados e/ou apresentação de

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

novo levantamento, evidenciando e justificando, as diferenças encontradas, fazendo-se acompanhar ainda dos elementos de prova que sustentem as alegações feitas.

Apesar de a Impugnante insistir que o levantamento promovido pelo Fisco não é confiável, o que se observa é que não existe um apontamento específico, analítico feito pela mesma acerca do levantamento quantitativo propriamente dito.

Sem apresentação de provas capazes de ilidir o resultado do LEQFID, a infração encontra-se perfeitamente caracterizada sendo legítimas as exigências de ICMS, Multa de revalidação e Multa Isolada capitulada art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 02 de maio de 2011.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente / Revisora**

**Fernando Luiz Saldanha**  
**Relator**