

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.484/12/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000168260-76
Impugnação: 40.010128889-40
Impugnante: Armazém Diniz Ltda
IE: 277030046.01-14
Proc. S. Passivo: Rômulo Damasceno Naves/Outro(s)
Origem: DF/Governador Valadares

EMENTA

MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatado, mediante levantamento quantitativo, entrada, saída e manutenção em estoque (diferenças no estoque declarado e estoque não informado) de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso II e § 4º, Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º item III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Entretanto, o crédito tributário deve ser adequado nos termos do demonstrativo efetuado pelo Fisco. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurados mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) nos exercícios fechados de 2008 e 2009.

Exige-se o ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º item III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 60/83, alegando, em síntese, a existência de erros verificados nos arquivos Sintegra, enviados em substituição, que ensejaram entendimento equivocado pelo Fisco.

Em análise, o Fisco constata haver incorreção no levantamento, tendo em vista incorreções do arquivo Sintegra da Autuada. Assim, reformula-se o crédito tributário, às fls. 294/295.

Oficiada, a Impugnante novamente se manifesta, defendendo primeiramente a nulidade do lançamento e, quanto ao mérito, enfatizando a apuração detalhada dos livros fiscais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco apresenta seus argumentos às fls. 321/334, destacando que o trabalho fiscal se desenvolveu sob o aspecto fiscal, e não, contábil, hipótese em que se utilizou tão somente das notas fiscais de entrada e saída, além do inventário.

Em sessão do dia 18/05/11, a 2ª Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório de fls. 344, para que a Impugnante apresente informação dos itens do levantamento fiscal que entenda que devem ser reformados, em face da informada existência de erros verificados nos arquivos Sintegra, o qual é cumprido pela Autuada (fls. 348/351), com a juntada de documentos de fls. 352/580.

O Fisco se manifesta a respeito às fls. 582/586, ratificando seu pedido de procedência do lançamento, vez que, conforme seu entendimento, a Impugnante não comprova de forma inequívoca, os erros apontados.

Novamente, em 06/09/11, a 2ª Câmara de Julgamento exara despacho interlocutório (fls. 593), a fim de que possa a Impugnante comprovar a preexistência dos estoques à ação fiscal, destacando as inconsistências que defende existir no feito fiscal. Em resposta, a Autuada adita sua impugnação (fls. 597/612), trazendo ainda os documentos de fls. 613/5.141. O Fisco novamente se manifesta às fls. 5.143/5.151, considerando que não houve acréscimo de elemento capaz de desconstituir o feito fiscal.

Tendo sido levado o Auto de Infração à análise da 3ª Câmara de Julgamento, decidiu esta converter o julgamento em diligência (fls. 5.157) para que o Fisco demonstrasse como ficaria o resultado do levantamento quantitativo se consideradas as informações do registro “tipo 74” constantes nos arquivos eletrônicos dos meses de fevereiro de 2008, 2009 e 2010 transmitidos originalmente.

O Fisco providencia o que foi solicitado, apresenta seu posicionamento a respeito, com o anexo das planilhas, conforme determinação da 3ª Câmara (fls. 5.159/5.188), e o novo Demonstrativo do Crédito Tributário às fls. 5161.

Devidamente oficiada, a Impugnante, às fls. 5.193/5.197, ressalta a comprovação de que os arquivos Sintegra foram entregues com erro. Outrossim, discorda ainda da metodologia utilizada pelo Fisco.

O Fisco novamente se manifesta às fls. 5.199/5.203, requerendo a manutenção do feito nos termos originais.

DECISÃO

Das Preliminares

Da Arguição de Nulidade

Inicialmente cumpre analisar a alegação da defesa de que o Auto de Infração não observou os pressupostos de validade dos atos administrativos. Segundo sustenta a Impugnante, a peça formalizadora do presente lançamento seria nula, em face de sua impropriedade, especialmente por inexistência de justa causa para a sua lavratura.

Neste ponto deve ser ressaltado que a forma a ser cumprida pelo lançamento, que, efetivamente é um ato administrativo adstrito à lei, encontra-se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei n.º 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

(...)

II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

(...)

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.

Diversamente do alegado, o Auto de Infração observou os requisitos formais e legais necessários e suficientes para sua plena eficácia, estando amparado, dentre outros, em dispositivos da legislação tributária mineira, bem como do art. 142 do CTN. Os dispositivos oferecidos possibilitaram o entendimento esposado na exação. Há de se destacar, inclusive, o cuidado fiscal na elaboração das planilhas, segundo as diferentes formas de tributação existentes nas operações, o que facilita a compreensão mesmo por aqueles que não militam na área.

Outrossim, a Defesa demonstrou o perfeito conhecimento do trabalho elaborado pelo Fisco ao exercer seu direito ao contraditório.

No tocante à reformulação fiscal, veja-se que ela ocorre em razão de informação incorreta da própria Autuada e, ciente disso, há de se proceder a retificação necessária, nos termos da legislação. Isso, no entanto, em nada macula o feito fiscal, pelo contrário, o robustece.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Pedido de Perícia

A Autuada requer a realização de perícia técnica nos seus registros contábeis, apresentando os quesitos às fls. 68/69, se acaso a documentação apresentada não fosse suficiente para demonstrar a improcedência da autuação.

Entretanto, as dúvidas que sobressaíram na tramitação do PTA foram sanadas com os interlocutórios e diligências determinadas pela Câmara de Julgamento, citadas anteriormente.

Assim, considerando que todos os documentos já carreados aos autos, bem como a legislação que rege a matéria, já são suficientes para elucidação da questão, torna-se desnecessária a realização da perícia solicitada, nos termos da alínea “a” do inciso II, § 1º do art. 142, do RPTA, *in verbis*:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

(...)

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; *Lições de D. Processual Civil*), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Ademais, é verificado que os argumentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão. Cite-se, a propósito, decisão já proferida abordando a questão anteriormente:

"Se a matéria tratada nos autos versar sobre questão eminentemente de direito, quanto ao reconhecimento ou não da percepção de diferença salarial, decorrente

da conversão de URV, desnecessária a realização de prova pericial contábil, a qual poderá ser realizada, acaso necessário, em sede de execução. A prova pericial somente se apresenta necessária quando a informação depender da opinião de especialista na matéria que escapa do universo de conhecimento do Julgador, hipótese essa não caracterizada no caso vertido. Assim, indefere-se o pedido” (Processo número 1.0024.05.661742-6/001(1), Relator: Célio César Paduani, TJMG).

A perícia por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Deste modo, é desnecessária a produção de prova pericial porque constam dos autos elementos suficientemente claros para a compreensão tanto das irregularidades como da legislação aplicada.

Assim, indefere-se o pedido de prova pericial.

Do Mérito

O lançamento examinado refere-se à falta de recolhimento de ICMS referente às entradas, saídas e a manutenção de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nos exercícios de 2008 e 2009.

A infração foi apurada mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, elaborado a partir dos inventários de mercadorias apresentados pela Autuada e das informações constantes dos seus arquivos eletrônicos transmitidos via Sintegra.

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:

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias.

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.

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“VENDAS (SAÍDAS) = ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS – ESTOQUE FINAL”

“ESTOQUE FINAL = ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS – VENDAS (SAÍDAS)”

Infere-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.

A Impugnante defende a existência de inconsistência na metodologia utilizada para realização do levantamento quantitativo, vez que a Autoridade Fiscal deixou de transferir para o exercício seguinte o saldo final de estoque de mercadorias encontrado através do LEQFID.

A premissa é verdadeira, mas diversamente da conclusão obtida, esse fato não representa qualquer incorreção de método de apuração.

Explica-se: foram trabalhadas informações com o período fechado de 2008 e 2009. Desse modo, não há que se falar em transferência de saldos para o exercício seguinte, sendo utilizado como base o saldo inicial e o final do estoque informado por meio do arquivo magnético do contribuinte, registro 74. O saldo final de estoque apurado pelo LEQFID é justamente aquele que deveria existir no estabelecimento da Autuada no final do exercício, de acordo com as informações registradas nos arquivos magnéticos, sendo a diferença a maior encontrada motivo de “saída sem nota fiscal”.

Por conseguinte, o lógico é que, em se tratando de levantamento quantitativo fechado, deve-se levar em consideração o estoque de mercadorias inventariadas pela Autuada em 31 de dezembro de 2007, 2008 e 2009, além das notas fiscais de entradas e saídas no período. E foi exatamente isto que o Fisco fez para o trabalho em questão. Portanto, não há que se falar em inconsistência na metodologia do levantamento quantitativo.

Outro fato que merece digressão, refere-se ao entendimento equivocado da Defendente de que se uma mercadoria foi vendida sem constar do estoque, é porque a nota fiscal não foi registrada no exato momento de sua entrada no estabelecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como bem analisa o Fisco, havendo a correta escrituração dos documentos fiscais, nos termos da legislação, não há como tal fato implicar incorreção no levantamento quantitativo. Mesmo que um documento fiscal seja escriturado posteriormente, a data a ser informada no registro de entrada é a da efetiva entrada do produto no estabelecimento e não a data da escrituração. É a data de entrada que é considerada pelo levantamento.

Passa-se, agora, às outras razões colocadas pela Defendente, sintetizadas por erro nos arquivos digitais do Sintegra, redundando em incorreção no LEQFID.

Para sustentar sua tese, a Impugnante carrega aos autos a seguinte documentação:

- cópia parcial dos balanços da empresa dos exercícios de 2007 a 2009;
- cópia parcial do balancete;
- cópia dos livros Registro de Inventário de 2007 a 2009;
- cópia da folha de declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, onde são informados os estoques de mercadorias, de forma a comprovar os valores dos estoques existentes ao final de cada exercício e a exatidão dos mesmos com os livros de Registro de Inventário.

Em análise, o Fisco atesta que os registros contábeis estão coerentes um com o outro, mas questionando as datas de confecção dos documentos apresentados (Registro de Inventário, Balanço, Balancete e DIRPJ) argumenta que não há provas que eles não foram elaborados justamente para elidir o feito fiscal.

Entretanto, após despacho interlocutório, a Defendente apresenta a comprovação de que os balanços, balancetes e DIRPJ foram elaborados, entregues e registrados nos órgãos competentes em datas anteriores ao início da fiscalização, este último com a cópia dos recibos de entrega perante a Receita Federal datada antes da autuação fiscal, o que ratifica sua informação de preexistência dos estoques alegados à ação fiscal.

Saliente-se que, a vista da veracidade dos dados, a falta de registro dos livros na Repartição Fazendária não possui o condão de invalidar os dados nele inseridos, pois a legislação tributária não mais exige tal registro, devendo ser aplicada a retroatividade benigna da lei tributária, consoante alínea “b”, inciso II do art. 106 do CTN.

Por conseguinte, é coerente o entendimento de que o estoque devido para fins do LEQFID seja o arquivo 74 transmitido originalmente pela Autuada, conforme solicitação da 3ª Câmara de Julgamento, principalmente em se verificando, pelos registros contábeis da Autuada, a comprovação dos estoques em data anterior à ação fiscal.

Ademais, se há aspectos apontados nos autos que deixam dúvidas quanto à natureza ou circunstância material do fato e, principalmente, quanto à extensão dos seus efeitos, cabível a aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

(...)

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

(...)

Da inteligência do artigo supra depreende-se o princípio da estrita legalidade tributária, que, segundo a ilustre Professora Maria de Fátima Ribeiro, “*traz consigo uma tipificação rigorosa, qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do fato ao conceito da norma compromete aquele postulado básico que se aplica com a mesma força no campo do direito penal in dubio pro reo.*”

A norma contida no art. 112 do Código Tributário Nacional deve ser entendida como orientadora do aplicador da lei que, analisando a situação lhe apresentada, deve respeitar os ditames contidos em tal dispositivo. É certo que tal norma resulta da influência do Direito Penal e tem fundamento na consciência de que, se por um lado o Estado deve se cercar de todos os meios para evitar a ocorrência de procedimentos que levem a sucumbir dos cofres públicos os tributos devidos, por outro a injustiça na punição deve ser repugnada.

Também o doutrinador José Jayme de Macêdo Oliveira, em seu livro “Código Tributário Nacional – Comentários, Doutrina e Jurisprudência”, assim se manifesta quanto ao art. 112, acima transcrito:

“Art. 112 – Este artigo, fechando o Capítulo “Interpretação e Integração da Legislação Tributária”, prescreve a *interpretatio in bonam partem* nas sendas do Direito Tributário, ou, em outros termos, manda aplicar o princípio “*in dubio pro reo*”, sempre que se instalar dúvida relativamente ao descrito nos quatro incisos. O princípio da legalidade, juntamente com o da tipicidade, vetores mestres da tributação, impõem que qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do fato à norma, é de ser resolvida em favor do contribuinte.”

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento nos termos do demonstrativo efetuado pelo Fisco às fls. 5.161. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rogério Andrade Miranda e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Fabrícia Lage

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fazito Rezende Antunes. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Rodrigo da Silva Ferreira.

Sala das Sessões, 23 de maio de 2012.

**José Luiz Drumond
Presidente**

**Ivana Maria de Almeida
Relatora**

CC/MIG