

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.743/15/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000252728-01  
Impugnação: 40.010137522-01  
Impugnante: Laticínios Origem Ltda. - ME  
IE: 696309792.00-96  
Proc. S. Passivo: Paula Aparecida Rodrigues Diniz/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

### **EMENTA**

**MERCADORIA - ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Imputação fiscal de entradas, saídas e manutenção em estoque de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal hábil. Para apuração das irregularidades a Fiscalização utilizou-se do Levantamento Quantitativo de Mercadorias, procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso II do RICMS/02. Razões de defesa insuficientes para desconstituir a imputação fiscal. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, item "a", ambos da Lei n.º 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

Versa o presente lançamento acerca das seguintes imputações fiscais relativas ao exercício de 2010, às quais o Fisco chegou utilizando-se do procedimento de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário:

- 1) saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal;
- 2) entradas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal;
- 3) manutenção em estoque mercadorias desacobertadas de documento fiscal.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e § 2º, inciso III e 55, inciso II, alínea "a".

#### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, Impugnação às fls. 51/69, em síntese, aos seguintes argumentos:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- em que pese a constatação fiscal, é imperioso destacar que não ocorreu, em momento algum, a entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacompanhadas de nota fiscal, porque a Declaração de Estoque apresentada em 31 de dezembro de 2009, a qual foi utilizada para a realização do levantamento quantitativo financeiro, foi retificada antes de qualquer início de procedimento fiscal, para corrigir os códigos dos produtos que haviam sido formalizados com erros;

- ao se comparar a Declaração de Estoque oportunamente retificada e a Declaração de Estoque de 31 de dezembro de 2010 com os livros Registro de Entrada e Saída relativos a estes períodos, não se verifica nenhuma divergência de valores, não havendo, portanto, que se falar em sequer suposta entrada, saída ou manutenção de mercadorias sem acobertamento fiscal;

- a Fiscalização, em nenhum momento, realizou vistoria no local, realizando tão somente um levantamento quantitativo financeiro para atestar a variação de estoque da empresa, método esse científico e juridicamente frágil para apontar a quantidade de mercadorias que compõem o estoque;

- o ICMS é devido pela realização de operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, nos termos da Regra Matriz de Incidência Tributária do referido imposto e conforme especifica o art. 5º, § 1º, "1" da Lei n.º 6.763/75;

- as operações de circulação de mercadorias, por sua vez, devem estar acobertadas por documentação fiscal idônea, conforme determina o art. 130, incisos I, II e XXXI do RICMS/02;

- ocorre que, no presente caso, em que pese a imputação realizada pelo Fisco Mineiro, fato é que todas as operações de circulação de mercadorias efetuadas foram, de fato, acobertadas por documentação fiscal idônea, sendo totalmente indevida a cobrança, até mesmo porque não foi produzida pela r. Fiscal qualquer prova, nem mesmo indiciária, acerca da suposta venda desacobertada de mercadoria;

- ocorre que, antes de qualquer início ou termo de fiscalização (fato que comprova a sua boa-fé) constatando que os códigos de alguns produtos haviam sido digitados incorretamente, procedeu à devida retificação da Declaração de Estoque, informando o número correto dos códigos;

- não é demais enfatizar que a própria fiscal, em seu termo de autuação, menciona e reconheça expressamente a existência da retificação;

- o Fisco, ao fazer o levantamento quantitativo financeiro das mercadorias existentes no estoque, deveria ter levado em consideração a declaração de estoque retificada, e não a declaração apresentada anteriormente, a não ser que trouxesse motivos e razões suficientes para desconstituir a declaração retificadora apresentada - o que não ocorreu no caso em espécie;

- não é mencionado no Auto de Infração nenhuma justificativa explicando o motivo pelo qual o levantamento foi efetuado com base em documento que há muito já havia sido retificado espontaneamente;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- ao se comparar a Declaração de Estoque retificada e a Declaração de Estoque de 31 de dezembro de 2010 com os livros Registro de Entrada e Saída relativos aos mesmos períodos, não se verifica divergência de valores, não havendo, portanto, entrada, saída ou manutenção de mercadorias desacobertada de nota fiscal;
- a retificação da Declaração de Estoque existente em 31 de dezembro de 2009 foi apresentada em 07 de outubro de 2014, antes da lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal, que se deu em 25 de novembro de 2014;
- desse modo, a imputação contida no Auto de Infração é totalmente improcedente, eis que não há qualquer prova sequer indiciária da sua ocorrência;
- não é demais acrescentar que o levantamento quantitativo financeiro do estoque da empresa é um método cientificamente impreciso ao não levar em consideração possíveis perdas e avarias que naturalmente ocorrem no processo produtivo, conforme já decidiu o Tribunal Regional Federal da 5ª Região;
- sob outro ângulo, somente uma vistoria *in loco* seria capaz de demonstrar, com o grau de certeza necessário, a efetiva quantidade de mercadorias existente no local. Contudo, não foi realizada nenhuma vistoria na empresa;
- cita entendimento do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná;
- vale destacar que, ainda que se admita a legalidade do lançamento tributário advindo do levantamento quantitativo de estoque, existirá apenas uma presunção de legitimidade, a qual pode ser desconstituída, mediante a produção de provas em sentido contrário;
- todavia, no presente caso, não há que se falar sequer nesta prova indiciária, tendo em vista que, antes de qualquer início de fiscalização, corrigiu a declaração, razão pela qual, perante o sistema, a declaração existente era a retificadora;
- não se pode admitir como válida a constituição de crédito tributário, baseada apenas e meramente em suposições;
- nos precisos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, incumbe ao Fisco verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária;
- no presente caso, a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais simplesmente presumiu a prática de sonegação fiscal, pela suposta existência de divergência entre a Declaração de Estoque e as informações constantes nos livros de Registro de Entrada e Saída de Mercadorias;
- não existe dispositivo legal permitindo a presunção de sonegação fiscal, quando existir suposta divergência de informações;
- se não existe essa presunção legal, era obrigação do Fisco comprovar que, de fato, ocorreu a entrada, saída ou manutenção de mercadorias desacobertas de nota fiscal, efetuando, por exemplo, vistoria no local;
- o Fisco, no exercício de sua atividade vinculada, também deveria ter comprovado o motivo pelo qual a Declaração retificada de Estoque não foi aceita, demonstrando, por exemplo, algum vício na sua elaboração;

- discute as multas aplicadas citando a Constituição Federal de 1988, em seu art. 150 e discorrendo sobre o princípio da vedação ao efeito de confisco;

- as multas impostas ultrapassam mais de 200% (duzentos por cento) o valor do tributo supostamente devido, sendo aplicadas em evidente abusividade e apresentando nítido caráter confiscatório, em absoluta violação ao princípio da proporcionalidade;

- se, por um lado, é vedado às ilustres autoridades julgadoras afastarem lei estadual, sob a alegação de estarem em desconformidade com a Carta Constitucional, por outro lado, sua adequação é medida que se impõe necessária, diante da manifestação já sedimentada pelo Supremo Tribunal Federal;

- portanto, caso se mantenha a exigência do imposto, o que se admite apenas a título de argumentação, no mínimo, as multas aplicadas deverão ser reduzidas, retirando-se o seu evidente caráter confiscatório.

Ao final, requer seja o Auto de Infração julgado totalmente improcedente e, subsidiariamente, seja realizado exame pericial para se atestar que não ocorreu a saída, entrada ou manutenção de mercadorias desacompanhadas de nota fiscal, levando-se em consideração, desta vez, a Declaração de Estoque retificada e, ainda, subsidiariamente, que sejam reduzidos os valores da multa, a fim de retirar o evidente caráter confiscatório.

#### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco manifesta-se às fls. 127/139, contrariamente ao alegado na peça de defesa, resumidamente, aos fundamentos que seguem:

- são insubsistentes as alegações apresentadas pela Autuada, já que não foram apontados erros materiais ou elementos capazes de determinar a anulação ou ainda a alteração do feito;

- reconhecendo como válida a tentativa da Impugnante de descaracterizar o ilícito descrito no Auto de Infração, assevera-se que as alegações apresentadas são desprovidas de qualquer fundamentação legal;

- a tese da retificação da Declaração de estoque é totalmente infundada, meramente protelatória e desprovida de qualquer fundamento;

- tanto a declaração de estoque existente em 31 de dezembro de 2009, quanto a Declaração que segundo a Impugnante foi feita para retificar a primeira, foram confeccionadas no mesmo dia, possuem a mesma data;

- para haver retificação tem que já ter sido entregue um documento e descobrir posteriormente que este documento estava errado, aí sim, retificá-lo com data posterior. Quando se descobre no mesmo dia é só fazer um documento correto e entregar este documento correto, não haveria necessidade de se entregar as duas declarações uma errada e outra correta;

- outro ponto a ser observado, e que é o mais importante, é que ambas as declarações são idênticas, com exceção apenas do cabeçalho;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- esta declaração que segundo a Impugnante é retificadora, surgiu da necessidade de se verificar junto ao contribuinte quais os códigos corretos dos produtos constantes do livro Registro de Inventário em 31 de dezembro de 2009, uma vez que foi constatada divergência entre os códigos dos produtos existentes em estoque constantes do livro Registro de Inventário n.º 01 às fls. 02 e 03 com os códigos dos mesmos produtos informados nos registros 74 (inventário) e 75 (código do produto) do arquivo magnético do mês 02/2010 entregue via Sintegra;

- para resolver esta divergência a Impugnante apresentou não somente a referida declaração, como também a Declaração de Estoque existente em 31 de dezembro de 2009;

- dessa forma, a declaração que segundo a Impugnante é retificadora, na realidade é ratificadora;

- portanto foram utilizados exatamente os dados que a Impugnante está pedindo para serem adotados;

- o Fisco optou por anexar ambas as declarações apenas por excesso de zelo, visando alcançar a verdade real, pois a informação contida nesta declaração ratificadora está contida na íntegra na Declaração de Estoque existente em 31 de dezembro de 2009;

- caso não houvesse tal declaração e fossem utilizados os códigos dos produtos informados no livro Registro de Inventário, o Levantamento Quantitativo apresentaria uma diferença bem maior;

- em nenhum momento a Impugnante informou que a declaração de estoque existente em 31 de dezembro de 2009 continha erros, mais sim, informou que as descrições dos produtos corretas, os códigos dos produtos corretos e as unidades dos produtos corretas são os informados nas colunas B, C e D da tabela descrita na declaração;

- qual seria o motivo de se anexar nos autos uma declaração se a mesma não tivesse nenhuma utilidade, ou seja, se não tivesse sido utilizada em nenhum momento no levantamento quantitativo, conforme afirmou a Impugnante;

- é infundada a argumentação de que se fosse utilizada a declaração retificadora não seria constatada nenhuma divergência no levantamento de valores, pois foram utilizados os dados desta declaração e foram apuradas as divergências cobradas no presente auto de infração;

- portanto as divergências apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário estão corretas;

- é incabível a alegação de que o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário é um método juridicamente frágil, inseguro, duvidoso e impreciso, e de que o Fisco baseou-se apenas em presunções e suposições, não apresentando provas da ocorrência do fato gerador da entrada, saída e manutenção de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- cabe esclarecer que o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) tem por finalidade a conferência 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 período;

- trata o LEQFID de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pela Fiscalização para apuração das operações e prestações realizadas pelo sujeito passivo, nos termos do art. 194 do RICMS/02;

- pela verificação da dinâmica do levantamento, foi constatada a ocorrência de entradas, saídas e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documento fiscal;

- cabe à Impugnante, de forma específica, apresentar as eventuais diferenças e/ou erros que entenda haver no levantamento para que o Fisco, caso os acate, promova as devidas correções, o que não ocorreu no caso em tela;

- como, no ano de 2010, a Impugnante não industrializava produtos, apenas recebia mercadorias em transferência de sua filial, conforme Declaração de início de industrialização pela matriz, não há que se falar em perdas e avarias, nem tampouco em processo produtivo;

- incabíveis também são as argumentações de que somente uma vistoria *in loco* seria capaz de demonstrar, com o grau de certeza necessário, a efetiva quantidade de mercadorias existente no local, pois como o Fisco poderia, em 10 de novembro de 2014, aferir *in loco* a quantidade de estoque existente em 31 de dezembro de 2010;

- inadmissível também a alegação de que não é possível afirmar apenas com base nas Declarações de Estoque a quantidade efetiva da mercadoria existente à época;

- a base do levantamento quantitativo são os documentos do próprio contribuinte referente às operações realizadas no período considerado;

- portanto, o levantamento quantitativo foi realizado, mediante análise dos documentos de escrituração da Impugnante, onde são lançados os dados relativos aos produtos adquiridos e comercializados, bem como por meio de dados indicados nos arquivos eletrônicos Sintegra transmitidos, quando então, realizou a Fiscalização mera operação matemática de soma e subtração para alcançar o valor cobrado;

- ademais os procedimentos adotados pela Fiscalização encontram respaldo no art. 136 do Regulamento de Processo e Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08;

- quanto aos questionamentos da Defesa acerca das multas aplicadas, vale destacar que são duas as penalidades exigidas no presente Auto de Infração, uma pelo não cumprimento da obrigação principal de recolher tributo (Multa de Revalidação) correspondente a 100% (cem por cento) do valor do imposto inadimplido por se tratar de mercadoria sujeita à substituição tributária (art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso III da Lei n.º 6.763/75);

- a outra (Multa Isolada) tem por fato gerador o descumprimento de obrigação acessória, exigida no percentual de 15% (quinze por cento) do valor global

das entradas e do estoque desacobertos e de 20% (vinte por cento) do valor global das saídas desacobertas, com fulcro no art. 55, inciso II, alínea “a” da citada lei;

- portanto, não há multas de efeito confiscatório, como alega a Autuada;

- ainda com relação ao pretense efeito confiscatório da multa trazido pela Impugnante, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei n.º 6.763/75;

- é desnecessária a produção de prova pericial, que 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;

- portanto, o pedido requerido não se revela pertinente para o desate da demanda, eis que a prova pericial é supérflua pelas informações constantes dos autos capazes de dirimir as dúvidas existentes, sem causar nenhum tipo de prejuízo à Impugnante.

Ao final, pede seja indeferido o pedido de prova pericial e julgado procedente o lançamento.

---

### **DECISÃO**

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de que a Impugnante teria promovido entradas e saídas e mantido em estoque mercadorias desacobertas de documentos fiscais, no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2010. O Fisco chegou a tais irregularidades utilizando-se de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Multa Isolada, previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e § 2º, inciso III e 55, inciso II, alínea “a”.

### **Da Perícia**

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender que seja necessária tal prova “*para atestar que não ocorreu a saída, entrada ou manutenção de mercadorias desacompanhadas de nota fiscal, levando-se em consideração, desta vez, a Declaração de Estoque existente em 31/12/2009 RETIFICADA.*” (fl. 68).

Não obstante, o quesito formulado o pedido suscitado pela Impugnante não envolve questão que requeira a produção de prova pericial.

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 dispendo 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.

Entretanto, 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.

Ademais, o que a Impugnante pretende ver provado pode ser verificado ao se comparar a Declaração supostamente chamada de retificada com a Declaração de Estoque existente em 31 de dezembro de 2009, pois ambas são idênticas com exceção apenas do cabeçalho. Portanto os conteúdos referentes à quantidade, valores, códigos, descrição e unidade dos produtos são os mesmos em ambas as declarações.

Comprova-se dessa forma, que foram utilizados exatamente os dados que a Impugnante está pedindo para serem adotados no exame de prova pericial. Uma declaração não exclui a outra, portanto ao se utilizar a Declaração de Estoque está se utilizando, por via de consequência, a declaração denominada pela Impugnante de retificadora, mas que na realidade é ratificadora.

Assim, observado o disposto no inciso III do art. 154 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747 de 03 de março de 2008, o requerimento de perícia deve ser indeferido, com fundamento no § 1º, inciso II, alínea “a” do art. 142 do referido diploma legal.

Deste modo, é desnecessária a produção de prova pericial, que 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 sem causar nenhum tipo de prejuízo a Impugnante.

### **Do Mérito**

Em síntese, a Fiscalização efetuou um levantamento quantitativo financeiro com base nos livros de Registro de Inventário e Declarações de Estoque existente em 31 de dezembro de 2009 e 31 de dezembro de 2010, comparando as informações neles constantes com aquelas existentes nos livros de Registro de Entrada e Saída.

Em seguida, a Autoridade Fiscal constatou que os dados indicados nos livros de Registro de Inventário e Declarações de Estoque não eram compatíveis com as informações apontadas nos livros de Registro de Entrada e Saída, concluindo, diante da divergência assinalada, que ocorreu a entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacompanhadas de nota fiscal.

Refutando o trabalho fiscal a Impugnante lastreia sua peça de defesa em dois pontos básicos.

O primeiro ponto a Impugnante sustenta ter retificado a Declaração de Estoque existente em 31 de dezembro de 2009 e que o Fisco não considerou no Levantamento Quantitativo esta Declaração retificada e nem explicou o motivo por não tê-la utilizado. Salaria ainda que se tal declaração tivesse sido utilizada não apareceria nenhuma divergência no Levantamento Quantitativo.



O segundo ponto fulcral da defesa baseia-se na argumentação de que o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário é um método científico e juridicamente frágil, inseguro, duvidoso e impreciso, e que o Fisco baseou-se apenas em presunções e suposições, não apresentando provas da ocorrência do fato gerador da entrada, saída e manutenção de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal.

Contudo, não é possível acolher qualquer das teses sustentadas pela Impugnante pelos motivos que a seguir serão expostos.

Primeiramente, cumpre informar que ambas as declarações apresentadas pela Defendente, tanto a declaração de estoque existente em 31 de dezembro de 2009, quanto a Declaração que segundo a Impugnante foi feita para retificar a primeira, foram confeccionadas no mesmo dia e possuem a mesma data, qual seja, 07 de outubro de 2014.

Importa frisar que para haver retificação há de existir algo a ser retificado. Quando se constata, no mesmo dia, erros em declaração apresentada, basta enviar o documento correto, não havendo necessidade de se entregar as duas declarações.

Contudo, ao se analisar as declarações apresentadas verifica-se o ponto mais importante que é o fato de ambas as declarações serem idênticas, a exceção apenas do cabeçalho.

Portanto, os conteúdos das duas declarações referentes à quantidade, valores, códigos, descrição, unidade dos produtos são os mesmos em ambas as declarações.

Cumpre destacar que, para a realização de um levantamento quantitativo, pouco importam os dados do cabeçalho. São verdadeiramente importantes os dados relativos à quantidade, valores, códigos, descrição, unidade dos produtos, pois são eles que interferem no resultado final. E, no caso, estes dados não foram modificados na declaração que a Impugnante quer ver considerada.

Destaque-se, ainda, que a declaração chamada pela Impugnante de retificadora, surgiu da necessidade de se verificar quais os códigos corretos dos produtos constantes do livro Registro de Inventário, em 31 de dezembro de 2009, uma vez constatada divergência entre os códigos dos produtos existentes em estoque em 31 de dezembro de 2009, constantes do livro Registro de Inventário n.º 01 (fls. 02/03) com os códigos dos mesmos produtos informados nos registros 74 (inventário) e 75 (código do produto) do arquivo magnético do mês de fevereiro de 2010 entregue via Sintegra por ela mesma.

Para resolver esta divergência a Impugnante apresentou não somente a referida declaração, como também a Declaração de Estoque existente em 31 de dezembro de 2009, que é cópia fiel da primeira e que apresenta, por produto, o código e a descrição corretos correspondentes ao código e a descrição constantes do livro Registro de Inventário, ou seja, foram informadas, em ambas as declarações, para os produtos constantes do livro Registro de Inventário, o código e descrição equivalentes aos informados nos registros tipos “74” e “75” do Sintegra.

Dessa forma, pode-se afirmar que a declaração que segundo a Impugnante é retificadora, na realidade é ratificadora, pois ratifica o que foi informado na Declaração de Estoque existente em 31 de dezembro de 2009.

Assim, foram utilizados exatamente os dados que a Impugnante está pedindo para serem adotados, pois a Declaração de Estoque existente em 31 de dezembro de 2009 é idêntica à outra, possui o mesmo conteúdo da Declaração que segundo a Impugnante é retificadora. Este fato reafirma, inclusive, a decisão da Câmara quanto ao pedido de prova pericial.

Ressalte-se que o Fisco optou por anexar ambas as declarações aos autos, o que trouxe para o processo a verdade real e possibilitou esta análise e a conclusão de que a informação contida na declaração chamada pela Impugnante de retificadora está contida na íntegra na Declaração de Estoque existente em 31 de dezembro de 2009.

Frise-se que, a fim de evitar dúvidas quanto aos códigos e descrição dos produtos e visando efetuar um levantamento quantitativo que espelhasse a realidade fez-se necessário a existência da declaração de equivalência informando os códigos corretos para os produtos constantes no Inventário adequando-os aos mesmos códigos informados nos registros 74 e 75 do Sintegra.

Caso não houvesse tal declaração e fossem utilizados os códigos dos produtos informados no livro Registro de Inventário, o Levantamento Quantitativo apresentaria uma diferença bem maior. Isto porque, para todos os produtos constantes do Sintegra não haveria estoque inicial, gerando assim, saída sem estoque o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal, e, para todos os produtos constantes do livro Registro de Inventário haveria estoque inicial, mas não haveria estoque final, acarretando saídas desacobertas de documento fiscal.

Em nenhum momento a Impugnante informou a existência de erros a declaração de estoque existente em 31 de dezembro de 2009, mais sim, que as descrições dos produtos corretas, os códigos dos produtos corretos e as unidades dos produtos corretas são os informados nas colunas B, C e D da tabela descrita na declaração, sendo que tais informações constam do registro tipos “74” e “75” entregues no arquivo Sintegra do mês de fevereiro de 2010. Nas colunas E e F foi informado o código e a descrição dos produtos constantes do livro Registro de Inventário n.º 01 (fls. 02/03) correspondentes. Nas colunas G e H constam a quantidade do estoque em 31 de dezembro de 2009 e o valor total do produto, respectivamente.

Portanto a tabela constante da Declaração de Estoque existente em 31 de dezembro de 2009 (fls. 24/26) é idêntica à tabela constante do corpo da Declaração anexada aos autos às fls. 28/30. As informações são as mesmas havendo somente mudança na ordem de algumas colunas.

Apenas a título de exemplo transcrevem-se a seguir algumas linhas de ambas as declarações:

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

A empresa Laticínios Origem Ltda., inscrita no CNPJ nº 06.929.000/0001-57 e Inscrição Estadual nº 696.309.79-0096 declara o seguinte:

- com relação aos itens abaixo relacionados, constantes do Livro Registro de Inventário nº 01 às fls. 00002 e 00003, referentes aos estoques existentes em 31/12/2009, declaramos que as descrições dos produtos corretas, os códigos dos produtos corretos e as unidades dos produtos corretas são as abaixo descritas, constantes das colunas B, C e D respectivamente, sendo que tais informações constam do registro 74 e 75 entregues no arquivo Sintegra do mês 02/2010:

<b>A</b>	<b>B</b>	<b>C</b>	<b>D</b>	<b>E</b>	<b>F</b>	<b>G</b>	<b>H</b>
	Descrição do produto correta (constante do registro 75 Sintegra)	Código do produto correto (Reg.74 e 75 Sintegra)	Unidade correta (Reg.74 e 75 Sintegra)	Código produto do Liv. Inventário	Descrição constante do Livro Registro de Inventário	Quantidade do estoque em 31/12/2009	Valor Total Produto
1	GOIABADA ORIGEM POTE 400GR 12X1	000004	CX	25	POTE 400G (12X1) DOCE DE GOIABA ORIGEM	163,00	2.231,47
2	GOIABADA ORIGEM LATA 10KG	000005	LT	4	DOCE DE GOIABA ORIGEM	160,00	3.788,80
3	GOIABADA ORIGEM TABLETE 700GR 12X1	000006	CX	18	TABLETE 700G (12X1) GOIABADA ORIGEM	138,00	3.480,36
4	DOCE LARANJA ORIGEM LATA 10KG	000007	LT	7	COMPOTA DE LARANJA	80,00	1.767,20
5	DOCE LARANJA ORIGEM VIDRO 700GR 6X1	000008	CX	30	DOCE DE LARANJA	60,00	954,60

**Declaração de Estoque existente em 31/12/2009**

A empresa Laticínios Origem Ltda., inscrita no CNPJ nº 06.929.000/0001-57 e Inscrição Estadual nº 696.309.79-0096 declara que o estoque de mercadorias existentes em seu estabelecimento em 31/12/2009 é o seguinte:

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

<b>Código do produto</b>	<b>Descrição do produto</b>	<b>Unidade</b>	<b>Código e Descrição constante do Livro Registro de Inventário</b>	<b>Quantidade</b>	<b>Valor Total Produto</b>
000004	GOIABADA ORIGEM POTE 400GR 12X1	CX	25 POTE 400G (12X1) DOCE DE GOIABA ORIGEM	163,000	2.231,47
000005	GOIABADA ORIGEM LATA 10KG	LT	4 DOCE DE GOIABA ORIGEM	160,000	3.788,80
000006	GOIABADA ORIGEM TABLETE 700GR 12X1	CX	18 TABLETE 700G (12X1) GOIABADA ORIGEM	138,000	3.480,36
000007	DOCE LARANJA ORIGEM LATA 10KG	LT	7 CÓMPOTA DE LARANJA	80,000	1.767,20
000008	DOCE LARANJA ORIGEM VIDRO 700GR 6X1	CX	30 DOCE DE LARANJA	60,000	954,60

Comprova-se, desta forma, que foram utilizados exatamente os dados que a Impugnante pediu que fossem adotados como estoque inicial e que constam da declaração supostamente por ela denominada retificadora.

Ademais, como o Fisco anexou aos autos as duas declarações presume-se que ambas foram por ele utilizadas.

Pelo exposto, não é possível acolher a tese de que se fosse utilizada a declaração retificadora não seria constatada nenhuma divergência no Levantamento Quantitativo, pois foram utilizados os dados desta declaração e foram apuradas as divergências cobradas no presente Auto de Infração.

Quanto ao segundo ponto levantado pela Impugnante, qual seja, a discussão sobre a propriedade de utilização da técnica do levantamento quantitativo, também não há elementos nos autos capazes de levar ao seu acolhimento.

O Levantamento Quantitativo Financeiro Diário - LEQFID é um método tecnicamente idôneo que tem por finalidade a conferência 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 período.

Pela utilização de tal método, valendo-se da combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), é possível verificar-se a ocorrência de possíveis irregularidades, utilizando a seguinte equação:

$$\text{Estoque Inicial} + \text{Entradas} - \text{Saídas} = \text{Estoque Final}$$

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, repita-se, pela importância, procedimento tecnicamente idôneo utilizado pela Fiscalização para apuração das operações e prestações realizadas pelo sujeito passivo, está previsto no art. 194 do RICMS/02 que assim determina:

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

.....

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

.....

Observe-se que o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário - LEQFID consiste em uma simples operação matemática de soma e subtração, onde o resultado representa toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente.

Logo, com a utilização deste método 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.

Nesse caso, o levantamento informa que houve “saída sem estoque” (SSE), o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacoberta de documento fiscal.

Também é possível, 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, verificar-se a ocorrência de estoque desacoberto de documento fiscal.

Por outro lado, se a apuração do saldo final de estoque for maior do que o declarado pelo contribuinte pressupõe-se que houve saída desacoberta de documentação fiscal.

Tais ocorrências são constatadas ao final do levantamento quando é apresentado o resumo.

No caso em tela, pela verificação da dinâmica do levantamento, foi constatada a ocorrência de entradas, saídas e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documento fiscal. Essa irregularidade foi constatada pela Fiscalização e documentada em “CD” (fl. 40).

Caberia à Impugnante, de forma específica, apresentar as eventuais diferenças e/ou erros que entenda haver no levantamento, o que não ocorreu no caso em tela. Da peça de defesa verifica-se uma discussão do método utilizado e do documento do qual se valeu o Fisco para retirar as informações, mas não são apresentados pontos específicos de discordância ou erros nos cálculos que redundaram no crédito tributário constante do Auto de Infração.

A alegação de que o levantamento quantitativo financeiro é um método cientificamente impreciso ao não levar em consideração possíveis perdas e avarias que naturalmente ocorrem no processo produtivo, realmente, deve ser verificada, pois é sabido que perdas ocorrem em processo produtivos. Contudo, no caso ora analisado, tal questão não pode ser acatada, pois no período fiscalizado restou demonstrado que a Impugnante não realizava qualquer processo produtivo.

No ano de 2010, a Impugnante não industrializava produtos, apenas recebia mercadorias em transferência de sua filial, inscrita no CNPJ n.º 06.929.000/0002-38 e IE n.º 696.309792.0177, conforme Declaração de início de industrialização pela matriz (fl. 17). Assim, não há que se falar em perdas e avarias, pois não há que se falar em processo produtivo.

Incabíveis também são as argumentações de que somente uma vistoria *in loco* pelo Fisco seria capaz de demonstrar, com o grau de certeza necessário, a efetiva quantidade de mercadorias existente no local. Isto porque o início da fiscalização ocorreu em 10 de novembro de 2014 abrangendo um estoque existente em 31 de dezembro de 2010.

É inadmissível a alegação de que não é possível afirmar, apenas com base nas Declarações de Estoque, a quantidade efetiva da mercadoria existente à época, principalmente tendo em vista que tal declaração é fruto de informação da própria Impugnante que tem o dever legal de apresentá-la com fidedignidade ao estoque existente. Aceitar esta alegação equivale e discordar da declaração da própria Impugnante, ou seja, por em dúvida uma declaração que a própria Impugnante confeccionou e assinou.

No que tange à alegação de que o Fisco baseou-se apenas em presunções e suposições, não apresentando provas da ocorrência do fato gerador da entrada, saída e manutenção de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, cumpre ressaltar que o Levantamento Quantitativo é um procedimento idôneo para se apurar as operações realizadas pelo sujeito passivo, e que por si só tem força probante, pois utiliza os dados única e exclusivamente das operações do contribuinte. As informações prestadas pelo contribuinte ao Fisco merecem fé e devem ser levadas em consideração.

A base do Levantamento Quantitativo no caso em tela, frise-se pela crucial importância no caso em tela, são os documentos da própria Impugnante referente às operações realizadas no período considerado.

Portanto, o levantamento quantitativo foi realizado, mediante análise dos documentos de escrituração da Impugnante, onde são lançados os dados relativos aos produtos adquiridos e comercializados, bem como por meio de dados indicados nos arquivos eletrônicos Sintegra transmitidos, quando então, realizou a Fiscalização operação matemática de soma e subtração para alcançar o valor cobrado.

Os procedimentos adotados pela Fiscalização encontram respaldo na Lei n.º 6.763/75, no Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02 e no Regulamento de Processo e Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto aos questionamentos da Defendente acerca das multas aplicadas, vale destacar que são duas as penalidades exigidas no Auto de Infração, uma pelo não cumprimento da obrigação principal de recolher tributo, Multa de Revalidação, correspondente a 100% (cem por cento) do valor do imposto inadimplido por se tratar de mercadoria sujeita à substituição tributária, prevista no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso III da Lei n.º 6.763/75.

A outra, Multa Isolada, tem por fato gerador o descumprimento de obrigação acessória, exigida no percentual de 15% (quinze por cento) do valor global das entradas e do estoque desacobertados e de 20% (vinte por cento) do valor global das saídas desacobertadas, com base no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei n.º 6.763/75.

Também não se sustentam as alegações da Impugnante sobre os efeitos confiscatórios das penalidades aplicadas. Não obstante o disposto no art. 110 Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02 e no Regulamento de Processo e Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, ressalta-se, por oportuno, que a vedação ao confisco, prevista na Constituição Federal, é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu.

Assim, não se verifica aqui a arguição de confisco na atual cobrança, porquanto o presente Auto de Infração foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais encontra-se o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento a teor do art. 182 da Lei n.º 6.763/75, que assim determina:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

.....

As multas aplicadas são aquelas disciplinadas pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo e encontram-se regularmente capituladas no Auto de Infração e no Relatório Fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros José Luiz Drumond (Revisor), Ivana Maria de Almeida e Marco Antônio Perdigão Mendes.

**Sala das Sessões, 12 de maio de 2015.**

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