

<b>CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS</b>
--

---

Acórdão:	23.216/19/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000972269-45	
Impugnação:	40.010146127-71	
Impugnante:	Kika Colorida Cine Foto Eireli	
	IE: 367370961.07-70	
Proc. S. Passivo:	Maria Aparecida Evangelista Almeida/Outro(s)	
Origem:	DF/Juiz de Fora	

---

***EMENTA***

**MERCADORIA - ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, entrada, saída e manutenção em estoque, de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

---

***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre a acusação fiscal de entrada, saída e manutenção em estoque, de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, no período de 01/01/16 a 21/11/17, apuradas por meio de levantamento quantitativo, procedimento idôneo previsto no inciso III do art. 194 do RICMS/02.

Exigência de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 43/54.

A Fiscalização reformula o lançamento às fls. 745/761.

Aberta vista, a Impugnante, por sua procuradora regularmente constituída, adita sua peça de defesa às fls. 765/773, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 778/785.

A 3ª Câmara de Julgamento exara o Despacho Interlocutório de fls. 792, o qual é cumprido pela Autuada às fls. 798/820.

A Fiscalização manifesta-se a respeito às fls. 822.

---

***DECISÃO***

**Da Preliminar**

### **Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento. Aduz que uma vez desconsiderado o estoque escritural no final do exercício de 2016 para fins de apuração do crédito tributário, deveria ocorrer a transposição do apurado para o início de 2017. E ainda, o cerceamento ao direito de defesa, ao não permitir a contestação da presunção fiscal regente no trabalho, antes da lavratura do Auto de Infração.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de a Impugnante discordar das infringências que lhe são imputadas que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

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

Quanto aos demais fundamentos trazidos pela Impugnante, inerentes à suposta violação do princípio da legalidade na elaboração do lançamento em análise, confundem-se com o próprio mérito e assim serão analisados.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de entrada, saída e manutenção em estoque, de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, no período de 01/01/16 a 21/11/17, apuradas por meio de levantamento quantitativo, procedimento idôneo previsto no inciso III do art. 194 do RICMS/02.

Exigência de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Destaca-se, que foi desenvolvido, nos exercícios autuados, o roteiro denominado “Levantamento Quantitativo e Financeiro Diário – LEQFID”, com a utilização do aplicativo “Auditor Eletrônico”, desenvolvido pela SEF/MG. E nessa apuração foram utilizados os dados das notas fiscais eletrônicas emitidas pela Autuada e por terceiros, arquivos eletrônicos “SPED” transmitidos, contendo dados de notas fiscais emitidas e recebidas, além dos dados de inventário dos produtos conforme determina a legislação tributária.

O levantamento quantitativo 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.

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:

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

Trata-se o Leqfid de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pelo Fisco para apuração das operações e prestações realizadas pelo sujeito passivo, nos termos do art. 194 do RICMS/02:

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;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

Consiste, em uma simples operação matemática de soma e subtração, onde o resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente.

Logo, é possível verificar, por exemplo, quando ocorre a 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 desacobertada de documento fiscal.

Ou ainda, se ao final de um determinado período o levantamento quantitativo apresentar o saldo do estoque de mercadorias menor do que o declarado pelo Contribuinte no livro Registro de Inventário (exercício fechado), verifica-se a ocorrência de estoque mercadoria desacobertado de documento fiscal.

Enquanto que, se a apuração do saldo final de estoque for maior do que o declarado pelo Contribuinte, pressupõe-se que houve saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal.

No caso dos autos, constatou-se entradas, saídas e manutenção em estoque, de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, conforme levantamento em exercício fechado em 2016 e aberto em 2017, uma vez existente a contagem física efetuada pela Fiscalização em 21/11/17.

No caso específico do estoque desacobertado do exercício de 2016 abordado como preliminar de nulidade, afigura-se incorreto o entendimento exposto pela Defesa de que o valor apurado deveria figurar como o inicial para o exercício de 2017 em detrimento do escriturado pela empresa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Há de se considerar que o estoque informado no dia 31/12/16 foi aquele contado fisicamente no estabelecimento ao final dos trabalhos anuais, quando em geral, as portas são fechadas para o chamado “balanço”.

Portanto, não há de se alterar o estoque quantificado *in loco* para o outro encontrado após aplicação de fórmula matemática de cotejamento de entradas e saídas e saldos, como acima demonstrado como lógica do trabalho fiscal executado.

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.

Em relação à discussão trazida aos autos noutra preambular, acerca da presunção, também não lhe cabe razão, pois o levantamento quantitativo foi efetuado com base nas informações fiscais repassadas ao Fisco pela Autuada. Assim, lhe compete a demonstração dos erros que porventura estejam nessas informações utilizadas pelo Fisco, descaracterizando a apuração matemática executada.

Ademais, ainda que utilizada a presunção no lançamento fiscal, a legislação citada pela Impugnante na sua peça de defesa, ressalva ao contribuinte a prova da improcedência desta para fins da constituição do crédito tributário. E isto deve ocorrer no decorrer dos prazos para a apresentação das defesas.

É exatamente este o procedimento encontrado nos autos. Na impugnação apresentada às fls. 43/54, a tese principal de defesa anuncia erro administrativo na emissão e no registro de alguns documentos fiscais, inclusive em relação a alguns Códigos Fiscais de Operações e Prestações - CFOPs discriminados, e ainda, enumera nove pontos específicos como ocorrências secundárias, rogando pela realização de diligência, reanálise e reforma do lançamento.

Após as argumentações e provas trazidas aos autos pela Defesa, a Fiscalização promoveu a retificação do lançamento às fls. 745/761 e com observância das disposições regulamentares o crédito tributário foi diminuído, tendo sido concedido oportunidade de nova manifestação da Impugnante nos presentes autos, em total observância aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Na sequência, em análise das questões não abarcadas pela reformulação do lançamento e reforçadas no aditamento da impugnação, a diligente Fiscalização assim se manifesta:

Nos itens “A” e “B” são relacionados alguns CFOP que não foram levadas à apuração no Leqfid e que segundo alegação da autuada, trouxeram prejuízos ao resultado final do trabalho. Ocorre que essas operações não correspondem a operações de comercialização de mercadorias e portanto não deveriam mesmo fazer parte do levantamento. São mercadorias enviadas para reparo (entradas e saídas – CFOP - 5916 -1915), ou remessa de amostra grátis, nenhuma delas há tributação e portanto entendemos que corretamente não foram levadas ao Leqfid. Ora, se não são levadas aos cálculos do Leqfid, também não causam prejuízos

na apuração, pois as entradas e as saídas durante o ano fiscal não são computadas e portanto não oferecem reflexos no resultado final do levantamento.

O item “C” ainda mantido no aditamento, traz relação à nota fiscal de número 007.401, com carta de correção do CFOP e foi incluída no trabalho e informada a autuada, conforme se verifica no termo de aditamento às fls. 746.

No item “D”, mais um equívoco da impugnante. A referida nota fiscal tem CFOP 5.117 (Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, originada de encomenda para entrega futura. Classificam-se neste código as vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, que não tenham sido objeto de qualquer processo industrial no estabelecimento, quando da saída real da mercadoria, cujo faturamento tenha sido classificado no código “5.922 - Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura”). Apesar de constar no cabeçalho da mesma, “Venda Orig simples faturamento”, foi integralmente tributada e com o CFOP correto, ou seja não é simples faturamento e sim venda de mercadoria, sendo portanto correta sua inclusão no levantamento.

Nas alegações do item “E”, sobre a nota fiscal 2.696.568, não a encontramos no levantamento e também não a indicou a impugnante. Não sendo possível a análise do fato. Portanto o que podemos afirmar é que no relatório final do Leqfid , anexado ao processo, NÃO há a referida NF-e 2.696.568.

No item “F” mais uma nota fiscal não encontrada no levantamento, e também não indica pela autuada, no ano de 2017. Cumpre destacar que, apesar da impugnante argumentar que foi “considerada indevidamente como saída para comercialização” sua data é posterior ao período do levantamento, que se encerrou em 21/11/2017, sendo a data informada pela autuada 08/12/2017.

Item “G” refere-se a nota fiscal nº 2.230.526, apesar de ter sido emitida com CFOP 5910, e seu registro deveria ter sido feito com CFOP 1910, no Sped da mesma foi registrada com CFOP 1911, depois de apurado mais esse erro, a mesma foi incluída no levantamento, informado à impugnante as fls. 746.

Nos itens “H” e “I” ataca dizendo que foram levados ao levantamento, nos anos de 2016 e 2017, vários produtos que seriam uso e consumo, estojos e caixas,

entretanto não traz aos autos nenhum elemento de prova de suas afirmações.

Para exemplificar, no ano de 2016 os produtos da página 221, “Estojo Ana Hickmann AH2” , tem suas notas fiscais registradas nos CFOP 2102 (Compra para comercialização), CFOP 2910 (Entrada de bonificação, doação ou brinde), integralmente tributada e corretamente levada ao levantamento; os produtos da página 1193, Caixa de lentes colorida Lunare, foi registrada com CFOP de entrada 2910 (Entrada de bonificação, doação ou brinde) tributada e corretamente levada ao levantamento. Interessante destacar que esse mesmo CFOP 2910, questionado no item “H”, indicando que deveria ser retirado é o mesmo do item “G”, que a autuada pede para ser incluída na nota fiscal 2.230.523 (1910 e 2910 – Entradas de bonificação, doação ou brinde, o primeiro de dentro do Estado e o segundo de fora do Estado).

(...)

E não bastasse a reformulação alhures mencionada, a 3ª Câmara de Julgamento enunciou medida no intuito de carrear aos autos outros esclarecimentos e provas complementares às alegações da Impugnante após a alteração do lançamento.

Assim consta da decisão da 3ª Câmara: “... em preliminar, à unanimidade, em exarar despacho interlocutório para que a Impugnante, no prazo de 20 (vinte) dias, contado do recebimento da intimação: 1) Traga aos autos, a nota fiscal com CFOP 5.922, emitida com respeito aos pressupostos dos arts. 305 e 306 do Anexo IX do RICMS/02, relativa à saída dos produtos da NF nº 012.437 com CFOP 5117 (Venda de mercadoria adquirida de terceiros, originada de encomenda para entrega futura) enumerada no item “D” da impugnação, indicando a página onde os documentos se encontram lançados no LEQFID; 2) Indique em qual folha do LEQFID se encontram lançadas as NFs nº 2.696.568, de 19/10/16 e 281.707, de 08/12/17, informadas nos itens “E” e “F” da impugnação, respectivamente; 3) Discrimine quais são os documentos fiscais, com as respectivas páginas do LEQFID, que se relacionam com os produtos não comercializáveis, conforme disposto nos itens “H” e “I” da impugnação. ...”

Contudo, o atendimento do disposto no despacho interlocutório não trouxe aos autos outros elementos probantes do defendido pela Impugnante. Depreende-se dos documentos trazidos para atendimento dos itens da medida, lisura e correção do levantamento fiscal, consideradas as movimentações físicas das mercadorias, conforme se confirma, inclusive, com os documentos acostados pela Defesa.

Quanto às demais assertivas de ilegalidade e pedidos de recomposição dos lançamentos trazidos pela Defesa, 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 nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

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

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;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 745/761. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Erick de Paula Carmo (Revisor), Cindy Andrade Morais e Lilian Cláudia de Souza.

**Sala das Sessões, 26 de março de 2019.**

**Eduardo de Souza Assis  
Presidente / Relator**