

Acórdão: 15.159/01/3^a
Impugnação: 40.010102506-46
Impugnante: Papear Distribuidora Ltda
Proc. Sujeito Passivo: Ayrton José Cabral
PTA/AI: 01.000127878-66
Inscrição Estadual: 133.862944.00-68
Origem: AF/Carangola
Rito: Ordinário

EMENTA

MERCADORIA - ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTATIVO QUANTITATIVO. Constatada entrada, bem como a manutenção de estoque e saída de mercadoria, sem documentação fiscal, conforme apurado no LQFD. Acolhimento parcial das razões da Impugnante, nos termos da reformulação do crédito tributário proposta pela Auditoria Fiscal. Exigências fiscais parcialmente mantidas.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL. Evidenciada a saída de mercadorias, destinadas à comercialização, desacobertadas de documento fiscal, apuradas mediante documentação extrafiscal. Exigências fiscais parcialmente mantidas, nos termos da reformulação do crédito tributário proposta pela Auditoria Fiscal.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. Falta de escrituração de notas fiscais no LRE - Livro Registro de Entradas. Exclusão da Multa Isolada face à falta de capitulação desta no AI.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- 1) Entradas, Estoque e Saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, apuradas por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário, desenvolvido para o período de 01/01/98 a 23/11/98;
- 2) Comercialização (Entradas e Saídas) de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, constatada em documentos relativos a "controles internos paralelos", verificados através do Termo de Apreensão

Exige-se ICMS, MR (50%) e MI (20% e 5%).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 194/201, complementada às fls. 422/423 e 442.

O Fisco, em manifestação de fls. 423/430, ratificada às fls. 443, refuta as alegações da defesa, requerendo a improcedência da Impugnação.

Às fls. 432 dos autos, a Auditoria Fiscal solicita diligências, que resulta na reformulação do crédito tributário de fls. 433/439 e a conseqüente reabertura de prazo ao sujeito passivo (fls. 440/441), que se manifesta às fls. 442, com adendo à manifestação do Fisco às fls. 443.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 449/460, opina pela procedência parcial do lançamento, com a reformulação do crédito tributário e a exclusão das penalidades isoladas.

DECISÃO

DAS PRELIMINARES

Do Pedido de Perícia interposto pelo sujeito passivo

O requerimento de "prova pericial" formulado pelo contribuinte (fls. 201, ratificado às fls. 419, 422, 423 e 442) não foi objeto de exame, face à falta de apresentação dos "quesitos" pertinentes, consoante o disposto no Artigo 98, Inciso III da CLTA/MG. Além disto, tal procedimento mostra-se desnecessário, pois os documentos que se submeteriam à aludida "perícia" (Notas Fiscais de "Entradas" - fls. 270/278) foram acatados pelo Fisco no levantamento em discussão (fls. 283/415).

DO MÉRITO

Contempla o feito fiscal o desenvolvimento de duas técnicas distintas, abrangendo período coincidente - o "Levantamento Quantitativo Financeiro Diário - LQFD (de 01/01/98 a 23/11/98)", e o "confronto entre a escrita fiscal e documentos de controle interno pertencentes ao contribuinte (de 01/01/98 a 07/10/98)". Em ambas, constatou-se a prática de "saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal", além de, na primeira, ter sido apurada "Entrada" e "Estoque" sem cobertura fiscal.

Em face das peculiaridades e da natureza de tais infrações, dispomos nossas explanações de forma particularizada para cada uma das citadas irregularidades:

1) Entradas e Estoque desacobertados de documento fiscal - LQFD (Itens 1, 2 e I, II do Quadro Descritivo de Apuração - fls. 434 e 436):

No Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LQFD), técnica idônea disciplinada no Artigo 194, Inciso III e §§ 1º, 2º, Parte Geral, do RICMS/96, além dos "estoques inventariados no início/término do período" (*exercício fechado*), ou da "contagem física de mercadorias promovida em determinada data" (*exercício aberto*),

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

são consideradas, ainda, as "Entradas" e as "Saídas" acobertadas por documento fiscal no intervalo correspondente.

Neste contexto, mostra-se de suma importância a forma de **identificação** de cada produto selecionado, e o seu desdobramento ou agrupamento tanto nos "estoques" (inicial e final), quanto na movimentação de "entradas" e "saídas".

Diante disso, não atribuímos razão à Impugnante em seu embate ao critério adotado na discriminação das mercadorias "**Água Mineral 500 ml, Pepsi-Pet, Cervejas Brahma e Skol em lata**", vez que tais nomenclaturas correspondem à qualificação consignada em toda a base de informações do aludido levantamento - *no Inventário de 31/12/97 (fls. 228/229), na contagem física do estoque de 23/11/98 (fls. 06/08) e nas notas fiscais de entradas e saídas do período (01/01/98 a 23/11/98).*

Para os demais produtos enfatizados, foi aplicada, exatamente, a similitude descrita pelo contribuinte, com o agrupamento daqueles itens cujas especificações por ele adotadas se mostraram incompletas, sendo:

- **Crush Laranja - 2 litros (item 3 do LQFD)**: englobou as denominações de "Refrigerante Crush 2 litros" (Inventário - fls. 228 e LQFD - fls. 08 e 401/404) e "Refrigerante Laranja Crush 2 litros" (NF nº 066.341 - fls. 276);

- **Pakera Laranja - 2 litros (item 5 do LQFD)**: contemplou as descrições de "Refrigerante Laranja 2 litros" (Inventário - fls. 228) e "Refrigerante Pakera Laranja 2 litros" (LQFD - fls. 08 e 388/397 e NF nº 066.341 - fls. 276);

- **Guaraná Pakera - 2 litros (item 27 do LQFD)**: abrangeu as identificações de "Refrigerante Guaraná 2 litros" (Inventário - fls. 228) e "Refrigerante Guaraná Pakera 2 litros" (LQFD - fls. 07 e 300/316; NF nºs. 066.341, 001.271 e 001.335 - fls. 276/278);

- **Pakera Limão - 2 litros (item 01 do LQFD)**: alcançou as discriminações de "Refrigerante Limão 2 litros" (Inventário - fls. 228) e de "Refrigerante Pakera Limão 2 litros" (LQFD - fls. 08 e 409/413 e NF nºs. 066.341 e 001.335 - fls. 276 e 278);

- **Crush e Grapete - 290 ml (itens 31 e 32 do LQFD)**: produtos perfeitamente individualizados por "marca" e "forma/capacidade de acondicionamento", tanto no "Inventário" (fls. 228), quanto no LQFD (fls. 06 e 290/293).

- **Vermouth Cortezano (item 08 do LQFD)**: não há controvérsia envolvendo a forma de identificação dada a esta mercadoria;

- **Vinho Jurubeba "Leão do Norte" e Catuaba Selvagem (itens 7 e 13 do LQFD, nessa ordem)**: produtos que têm definição distinta tanto no Inventário (fls. 228), onde não consta o primeiro, quanto no LQFD (fls. 08 e 384/385, 370/373).

Além das considerações anteriores, cabe salientar que a Autuada, no momento da "contagem física de estoque", promovida em 23/11/98 (fls. 05/08), não

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

manifestou qualquer discordância quanto ao critério adotado pelo Fisco na especificação dos produtos, conforme previsão estabelecida no Artigo 194, § 1º, Item 3, Parte Geral, do RICMS/96, "in litteris":

"Art. 194 - (omissis)

(...)

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

(...)

3) o contribuinte, seu representante legal ou a pessoa responsável pelo estabelecimento aporá o "ciente" na via da autoridade fiscal e, nessa oportunidade, indicará, por escrito, a pessoa que irá acompanhar a contagem física de mercadorias e que poderá, durante a mesma, fazer por escrito as observações convenientes;

(...) " (Grifamos)

Ademais, oportuno destacar, ainda, que, para a descrição das mercadorias nos documentos fiscais, mister se faz observar os ditames contidos nos Artigos 2º - Quadro "Dados do Produto - Item 2", e 33, Inciso V, ambos do Anexo V do RICMS/96, os quais estabelecem, de forma clara, a necessidade da "perfeita identificação" dos produtos nas notas fiscais, por "marca, espécie, qualidade, tipo, modelo, etc.", não se configurando o "*excesso de preciosismo*" ou "*excessiva exação*" apontados pela Defendente.

No que se refere às notas fiscais de "Entradas" anexadas à peça defensiva (cópias às fls. 214/222 e originais às fls. 270/278), apesar de não escrituradas no livro próprio, temos como correta a sua aceitação por parte do Fisco e a conseqüente reformulação do dito levantamento (fls. 283/415), onde:

- NF nº 028.974 - fls. 270 ⇒ LQFD - Itens 04 e 25 (Cerveja Crystal em lata) - fls. 320 e 400;

- NF nº 028.384 - fls. 271 ⇒ LQFD/Item 11- Água Mineral 500 ml - fls. 377;

- NF nº 009.357 - fls. 272 ⇒ LQFD - Itens 16 e 22 (Cerveja Skol em lata) - fls. 361 e 328;

- NF nº 044.516 - fls. 273 ⇒ LQFD - Itens 16 e 22 (Cerveja Skol em lata) - fls. 360 e 328;

- NF nº 039.264 - fls. 274 ⇒ LQFD/Item 22 - Cerveja Skol em lata - fls. 328;

- NF nº 005.281 - fls. 275 ⇒ não lançada no LQFD (Item 13);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- NF nº 066.341 - fls. 276 ⇒ LQFD - Itens 01, 03, 05 e 27 - fls. 413, 404, 396 e 313;

- NF nº 001.271 - fls. 277 ⇒ LQFD - Itens 05, 18 e 27 - fls. 391, 338 e 305;

- NF nº 001.335 - fls. 278 ⇒ LQFD - Itens 01, 05, 18 e 27 - fls. 410, 390, 337 e 305.

Tais documentos constituíram-se de prova do acobertamento das entradas de diversas mercadorias, nos termos do Artigo 112, Inciso II, da CLTA/MG, não se justificando as assertivas do contribuinte, no geral, com relação à uma possível recusa dos mesmos por parte dos fiscais autuantes.

Contudo, para a Nota Fiscal nº 005.281 (fls. 275), não acatada pelo Fisco, que contempla o produto "*Vinho composto c/ catuaba 950 ml (40 dúzias)*", por medida de coerência e em função de inexistir, nos autos, qualquer elemento que comprove a sua total desarmonia com a especificação "*Catuaba selvagem 950 ml*", adotada no LQFD (Item 13 - fls. 08 e 370/373), e,

considerando que, para tal mercadoria, não foi apurada "Entrada" e/ou "Estoque" desacobertado de documento fiscal, bem como incorreu cobrança de "Saídas abaixo do custo médio" - LQFD - fls. 370, e, finalmente,

em vista das "saídas desacobertadas", apuradas no LQFD, terem sido deduzidas daquelas constatadas nos documentos "extrafiscais", de modo que qualquer incremento no *quantum* de tal infração, oriundo do dito levantamento quantitativo, é compensado por uma redução, na mesma proporção, no valor remanescente extraído junto aos mencionados "controles internos",

vimos por bem incluir o referido documento nas "Entradas" correspondentes ao produto "*Catuaba Selvagem 950 ml*" (LQFD - Item 13 - fls. 370), culminando na reformulação dos valores do crédito tributário relativo a tal levantamento, bem como daquele oriundo dos documentos de "controle interno", o que será demonstrado no quesito pertinente às "Saídas desacobertadas - LQFD".

Ainda concernente às "Entradas/Estoque desacobertados - LQFD", não se concebe a indagação da Contestante de ter havido, no caso, apenas a "omissão de aspectos formais do RICMS/MG, com o descumprimento de uma obrigação acessória".

Sendo parte dos produtos correspondentes submetidos ao regime de "substituição tributária", tem-se patente, na legislação tributária, a atribuição de responsabilidade do ICMS/ST à Autuada, na condição de "destinatária" dos mesmos, por força do disposto no Artigo 29, § 1º, Parte Geral, do RICMS/96, "in verbis", mostrando-se correta, também, a utilização dos "percentuais de agregação" disciplinados no Artigo 156, Inciso II, Anexo IX, desse mesmo diploma legal:

"Art. 29 - Em todas as hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, a responsabilidade pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

substituição tributária caberá ao estabelecimento atacadista, distribuidor ou depósito que receber a mercadoria, para distribuição no Estado, sem a retenção do imposto.

§ 1º - Nas hipóteses do *caput*, independentemente de quaisquer favores fiscais ou de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista que receber a mercadoria, sem a retenção do imposto, será responsável pelo recolhimento da parcela devida a este Estado.

(...) " (Grifo nosso)

Destarte, oportuno elucidar que a "omissão" da indicação dos referidos dispositivos legais, na peça fiscal em comento, não invalidam a sua aplicação, visto que nela constam informações suficientes para o conhecimento da natureza da infração correspondente, nos termos do Artigo 60, *Caput*, da CLTA/MG (efeitos a contar de 20/10/2000 - antiga redação do Artigo 58, § 1º), assim como a cobrança do ICMS/ST em pauta não se constitui na alegada afronta ao princípio constitucional da "não cumulatividade do imposto".

Por fim, merecem alguns reparos e considerações, de cunho extrínseco, os valores imputados pelo Fisco para as "Entradas sem documento fiscal", irregularidade esta originária da constatação, pelo LQFD, de "Saídas Sem Estoque" em *exercício aberto* (de 01/01/98 a 23/11/98), ou seja, pela ocorrência de "saídas de mercadorias acobertadas" sem a existência do "estoque" correspondente, o que leva à indubitável presunção de suas "entradas sem a cobertura fiscal".

A um, enquanto que o "Estoque desacobertado" contemplou somente produtos sujeitos à ST (fls. 415 e 436), as "Entradas sem nota fiscal" abrangeram, também, outras mercadorias não submetidas à tal sistemática de tributação, sobre as quais não se admite a cobrança de imposto. Assim, urge a exclusão de seus valores da base de cálculo do ICMS, demonstrada nos Itens 2 e II do Quadro Descritivo de Apuração (fls. 434 e 436).

A dois, consoante o disposto no Artigo 57, Inciso V, c/c Artigo 58, ambos da CLTA/MG, a imputação de qualquer penalidade condiciona-se, necessariamente, à sua expressa citação na peça de lançamento correspondente, o que não ocorreu para a "Multa Isolada" disposta no Item 2 do Quadro Descritivo de Apuração (fls. 434), relativa às "Entradas sem documento fiscal".

Desse modo, por não ter havido a capitulação, no Auto de Infração em análise, da penalidade aplicável ao caso, prevista no Artigo 55, Inciso XXII, da Lei nº 6.763/75, mostra-se mais do que necessária a sua exclusão do crédito tributário em litígio, ficando garantido ao Fisco o direito à sua cobrança, contudo, por meio de outra ação fiscal.

Finalmente, ante as referidas considerações, os valores imputados para a infração descrita nos Itens 2 e II do Quadro Descritivo de Apuração (fls. 434 e 436) passam a ser os seguintes:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Entradas desacobertadas - LQFD:

- Produtos sujeitos à ST = R\$ 516,43
- Produtos não sujeitos à ST = R\$ 331,41
- ICMS/ST devido = 18% x R\$ 516,43 = R\$ 92,96
- MR = 50% x R\$ 92,96 = R\$ 42,48
- Total = R\$ 135,44

Na obtenção do citado valor imposto, decorrente do *recebimento* de mercadorias sujeitas à substituição tributária por parte do sujeito passivo ("Entradas" e "Estoque"), totalmente desacobertadas de documento fiscal, não houve dedução do imposto relativo às operações próprias, nos moldes do Artigo 32, Parte Geral, do RICMS/96, vez que estas não se deram de forma regular (acobertadas por nota fiscal).

A título informativo, relevante salientarmos, ainda, que, por questões de entendimento, o Fisco não aplicou, "in casu", a majoração da "Multa de Revalidação" disciplinada no § 2º do Artigo 56 da Lei nº 6.763/75 - "crédito tributário relativo à não retenção de imposto em decorrência de substituição tributária".

2) Saídas desacobertadas de documento fiscal - LQFD (Itens 3, 4 e III, IV do Quadro Descritivo de Apuração - fls. 434 e 436):

Denotam-se frágeis os argumentos da Impugnante envolvendo tal irregularidade, na medida em que, no LQFD, foram consideradas as efetivas "Entradas" e "Saídas" de produtos em seu estabelecimento (inclusive as aquisições cujos documentos não foram lançados na escrita fiscal - fls. 270/278), ocorridas até a data da contagem física de estoque (em 23/11/98 - fls. 06/08).

Por conseguinte, promoveu-se, de forma legítima, a cobrança de imposto e penalidades cabíveis, conforme a natureza dos produtos abarcados por esta infração (sujeitos e não sujeitos à substituição tributária).

Todavia, os valores componentes de tal crédito tributário merecem modificação, em razão do acatamento da Nota Fiscal de "Entradas" nº 005281 (fls. 275), envolvendo o produto "*Catuaba selvagem 950 ml*", sendo:

⇒ Levantamento Quantitativo - Produtos com alíquota de 30% (Item 13):

- Estoque Inicial = 240 unidades (fls. 373);
- Entradas = 4.080 unidades (fls. 371) + 480 unidades (NF nº 005.281 - fls. 275) = 4.560 unidades;
- Saídas = 3.134 unidades (fls. 371);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Estoque Final apurado = $240 + 4.560 - 3.134 = 1.666$ unidades;
- Estoque Final - contagem física = 60 unidades (fls. 08);
- Diferença - saída desacobertada = $1.666 - 60 = 1.606$ unidades;
- Média ponderada do preço unitário das saídas = R\$ 1,45 (fls. 370);
- Valor total - saídas desacobertadas = $1.606 \times \text{R\$ } 1,45 = \text{R\$ } 2.328,70$.

⇒ Levantamento Quantitativo - Demonstrativo Global (fls. 415):

- Valor das saídas desacobertadas - Prod. alíquota de 30% = R\$ 3.178,90;
- Valor das saídas desacobertadas - Prod. sujeitos à ST = R\$ 41.027,23;
- Valor total das saídas desacobertadas = **R\$ 44.206,13**.

⇒ Quadro Descritivo de Apuração (fls. 434/436; Itens 3, 4 e III, IV):

• Saídas desacobertadas - produtos sujeitos à ST (Item 3):

- MI = $20\% \times \text{R\$ } 41.027,23$ = R\$ 8.205,45.

• Saídas desacobertadas - mercadorias tributadas à alíquota de 30% (Item

4):

- ICMS = $30\% \times \text{R\$ } 3.178,90$ = R\$ 953,67

- MR = $50\% \times \text{R\$ } 953,67$ = R\$ 476,83

- MI = $20\% \times \text{R\$ } 3.178,90$ = R\$ 635,78

- Total = R\$ 2.066,28

3) Saídas desacobertadas de documento fiscal - Documentos "extra-fiscais" (Itens 5 e V do Quadro Descritivo de Apuração - fls. 435 e 437):

Promoveu o Fisco à apreensão de documentos "extrafiscais" junto à Autuada (Termo de Apreensão nº 02.142239.17, apenso), intitulados *Relatórios de Recebimentos* (fls. 13/62), os quais correspondem à movimentação de "caixa" do contribuinte à margem da tributação, comprovando, por conseguinte, a prática de "operações de saídas de mercadorias sem emissão de documento fiscal", nos termos do Artigo 194, § 4º, Parte Geral, do RICMS/96.

A obrigação tributária do "acobertamento fiscal" nas operações de circulação de mercadorias decorre de preceitos legais - Artigos 16, Inciso VI, e 39,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo Único, ambos da Lei nº 6.763/75, "ipsis litteris", da qual qualquer contribuinte de ICMS não pode se furtrar:

"Art. 16 - São obrigações do contribuinte:

(...)

VI - escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar;

(...)

Art. 39 - (omissis)

Parágrafo único - A movimentação de bens e mercadorias, bem como prestação de serviços de transporte e comunicação serão obrigatoriamente acobertadas por documento fiscal, na forma definida em regulamento.

(...) " (Grifo nosso)

Diante disso, não se concebe a alegação da Impugnante de que a "emissão de documentos fiscais, nas saídas de produtos submetidos à substituição tributária, além de desnecessária, é irrelevante em relação à tributação".

Ademais, para as mercadorias sujeitas à tal regime, cabe destacar, ainda, a obrigatoriedade de "*emissão de nota fiscal específica*" para as saídas das mesmas, estabelecida no Artigo 26, Parte Geral, do RICMS/96, abaixo transcrito:

"Art. 26 - O contribuinte que receber mercadoria com o imposto pago por substituição tributária observará o seguinte:

I - na saída da mercadoria emitirá nota fiscal específica, sem destaque do imposto, contendo, além dos demais requisitos exigidos, o seguinte:

a - a declaração: "Imposto retido por substituição, nos termos do (indicar o dispositivo) do RICMS";

b - tratando-se de atacadista ou distribuidor, a título de:

b.1 - "Informação ao destinatário", a importância global sobre a qual já incidiu o imposto e o valor deste;

b.2 - "Reembolso de substituição tributária" (já incluído na "Informação ao destinatário"), o valor deste;

II - as notas de aquisição e de saída deverão ser escrituradas nos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas, na forma prevista na legislação, utilizando:

a - a coluna "Outras", respectivamente, de "Operações sem Crédito do Imposto" e de "Operações sem Débito do Imposto";

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b - para indicar o valor do imposto retido, a coluna "Observações" ou, na hipótese de contribuinte que utilize o sistema de processamento eletrônico de dados, a linha abaixo do lançamento da operação própria.

(...) " (Grifamos)

Quanto aos demais argumentos trazidos pela Defendente, estes nada acrescentam para a análise da presente contenda.

Não obstante a narrada legitimidade da aludida cobrança, cumpre demonstrarmos (e corrigirmos) alguns equívocos cometidos pelo Fisco na "apuração dos valores" e na "descrição da natureza" do crédito tributário correspondente.

Em primeiro, temos que a referida documentação "extrafiscal" reflete a ocorrência de "*operações de saídas de mercadorias*", no valor total de R\$ 416.179,51 (fls. 13/62), e não de "*entradas*" e "*saídas*", como apontado pelos fiscais autuantes.

A partir do dito montante, foram deduzidas as "saídas acobertadas por documento fiscal" (livro Registro de Saídas - fls. 232/245), relativas ao mesmo período abrangido por tais documentos de controle interno (de 01/01/98 a 07/10/98 - valor total de R\$ 108.067,44).

Para a obtenção deste somatório de valores escriturados, foram consideradas as operações normais e as "efetivas saídas" de mercadorias, promovidas sob a forma de "comércio ambulante" (Códigos Fiscais de Operações e Prestações - CFOP - n.ºs. 5.12, 5.14 e 5.15). Desse modo, não há como prevalecer o valor indicado pela Autuada (R\$ 205.638,83), pois este, além de contemplar um intervalo inexistente nos referidos "Relatórios de Recebimentos" (de 08/10 a 31/10/98), engloba, também, as operações de "simples remessas de mercadorias para vendas fora do estabelecimento" (CFOP 5.96), as quais não caracterizaram ingresso de numerário em sua empresa.

Após o abatimento de tais operações lançadas na escrita fiscal, excluiu-se o valor apurado como "saídas desacobertadas pelo Levantamento Quantitativo", haja vista a equivalência entre os períodos abrangidos em ambos os procedimentos (documentos "extrafiscais": de 01/01/98 a 07/10/98; LQFD: de 01/01/98 a 23/11/98), coibindo-se, assim, uma possível cobrança "em duplicidade" sobre um mesmo fato gerador. Cabe ressaltar, apenas, que, em razão da impossibilidade de se estabelecer a "proporção" de tais saídas para o intervalo coincidente (de 01/01 a 07/10/98), optou-se pelo critério mais favorável ao contribuinte, qual seja, a dedução de todo o valor obtido como "saídas sem documento fiscal" em tal levantamento.

Merece correção, contudo, o total deduzido pelo Fisco (R\$ 42.806,30 - fls. 437), em virtude da modificação no montante de "saídas sem documento fiscal - LQFD", ocasionada pelo acatamento da NF de "Entradas" n.º 005.281 (fls. 217), sendo:

- Comercialização de mercadorias - documentos "extra-fiscais" (Item 5):

- Valor das saídas - Relatórios de Recebimentos = R\$ 416.179,51

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Saídas acobertadas com notas fiscais - LQFD = R\$ 108.067,44
- Saídas desacobertadas - LQFD = R\$ 44.206,13
- Diferença - saídas desacobertadas = R\$ 263.905,94

Por fim, em função dos mencionados documentos de "controle interno" (fls. 13/62) não identificarem as mercadorias objeto de tais saídas, temos que as operações a eles correspondentes, provavelmente, contemplam produtos "sujeitos" e "não sujeitos" à ST, circunstância que não foi observada pelos autuantes.

Assim sendo, por prevalecer tal dúvida em favor do sujeito passivo (Art. 112, Inciso II, CTN), e em razão do caráter definitivo do imposto recolhido por substituição tributária (Artigo 22, § 10, da Lei nº 6.763/75), não há que se falar em cobrança de ICMS para as "saídas" dos produtos submetidos à referida sistemática de tributação.

⇒ Saídas desacobertadas de produtos sujeitos à ST:

- 93,01% x R\$ 263.905,94 = R\$ 245.458,91;

- Multa Isolada aplicada pelo Fisco = 20% x R\$ 245.458,91 = R\$ 49.091,78.

⇒ Saídas desacobertadas de produtos **não** sujeitos à ST:

- 6,99% x R\$ 263.905,94 = R\$ 18.447,03;

- ICMS = 30% x R\$ 18.447,03 = R\$ 5.534,11;

- MR = 50% x R\$ 5.534,11 = R\$ 2.767,06;

- MI = 20% x R\$ 18.447,03 = R\$ 3.689,41 (aplicada pelo Fisco);

- Total = R\$ 11.990,58

⇒ Crédito Tributário Total - Itens 5 e V do Quadro Descritivo de Apuração:

- ICMS = 30% x R\$ 18.447,03 = R\$ 5.534,11;

- MR = 50% x R\$ 5.534,11 = R\$ 2.767,06;

- MI = 20% x R\$ 18.447,03 = R\$ 3.689,41;

- Total = **R\$ 61.082,36.**

No que concerne à *penalidade isolada* imputada pelo Fisco sobre tais "saídas desacobertadas de documento fiscal", oportuno destacar que, equivocadamente, sua graduação foi minorada em relação à correta (MI de 20%, ao invés de 40% -

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aplicação da Alínea "a", no lugar do *Caput*, ambos do Inciso II, Artigo 55, da Lei nº 6.763/75), visto que a dita irregularidade não foi apurada com base em "documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte", mas sim em documentação "extrafiscal".

No entanto, tal lapso somente poderá ser sanado por meio de outro lançamento, principalmente pelo fato de ter havido a expressa capitulação, na peça fiscal em contenda (e em todos os seus anexos), da citada penalidade reduzida.

4) Falta de registro de documentos fiscais (Itens 6 e VI do Quadro Descritivo de Apuração - fls. 435 e 437):

A inclusão de tal ocorrência, no "Quadro Descritivo de Apuração" (fls. 284, 286), deu-se após a apresentação da peça impugnatória (fls. 194/201), e contempla a aplicação de *penalidade isolada* pela "falta de escrituração, no livro Registro de Entradas, das Notas Fiscais anexadas às fls. 270/278 dos autos", infração esta prevista no Artigo 55, Inciso I, da Lei nº 6.763/75.

No entanto, reputamos como improcedente tal cobrança, para o que procedemos a sua exclusão do crédito tributário ora litigado, na medida em que esta infração não foi expressamente consignada no Auto de Infração em análise, conforme preceito contido no Artigo 57, Inciso V, c/c Artigo 58, ambos da CLTA/MG - "*o Auto de Infração deverá conter, dentre outros, a citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade*".

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos exatos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Edmundo Spencer Martins (Revisor) e Luiz Fernando Castro Trópia.

Sala das Sessões, 29/11/01.

**Aparecida Gontijo Sampaio
Presidente**

**João Inácio Magalhães Filho
Relator**

VDP/jls