

Acórdão: 17.156/05/1<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010111147-62  
Rec. de Agravo: 40.030115194-20  
Impugnante/Agrav: Drogaria RN Ltda.  
Proc. S. Passivo: Carlos Alberto Nery  
PTA/AI: 01.000142699-78  
Inscr. Estadual: 625.397576.00-52  
Origem: DF/ Juiz de Fora

### **EMENTA**

**RECURSO DE AGRAVO - PERÍCIA.** Dispensável a perícia requerida, vez que os elementos constantes dos autos são suficientes para elucidação dos fatos questionados. Recurso não provido. Decisão unânime.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – CONTA CAIXA/SALDO CREDOR –** Constatado saldos credores na conta caixa, caracterizando saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, conforme previsto no §3º, do artigo 194 do RICMS/96. Acolhimento parcial das razões da Impugnante, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – EXTRAVIO DE DOCUMENTO FISCAL.** Evidenciado o extravio de notas fiscais de entrada. Correta a exigência da MI prevista no artigo 55, inciso XII da Lei nº 6763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE REGISTRO DE DOCUMENTO FISCAL.** Evidenciada a falta de registro de documentos fiscais, entretanto, exclui-se a respectiva multa isolada por ser a infração conexa com as mesmas operações sobre as quais aplicou-se a penalidade relativa ao extravio de notas fiscais.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de apresentação de notas fiscais de fornecedores variados, notas estas que também não foram registradas no Livro Caixa e no Livro Registro de Entradas, e sobre a existência, na conta caixa, de saldos credores e diferenças de saldo a tributar, caracterizando saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais. Exige-se ICMS, MR e MI's capituladas no artigo 55, incisos I, II, Alínea "a" e XII, da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 697 a 703.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Às fls. 782 a 841 o Fisco promove a reformulação do crédito tributário. A Impugnante se manifesta a respeito (fl.844).

O Fisco, às fls. 845 a 855, se manifesta a respeito da Impugnação, pedindo a procedência parcial do Lançamento, conforme reformulação apresentada.

Indeferido o requerimento de prova pericial à fl. 873, o mesmo foi agravado à fl. 877.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 881 a 891, opina, em preliminar, pelo não provimento do Recurso de Agravio e, quanto ao mérito, pela procedência parcial do lançamento para que se acate a reformulação do crédito tributário realizada pelo Fisco e, ainda, que se exclua a Multa Isolada aplicada por falta de registro de documentos fiscais.

---

### **DECISÃO**

#### **DAS PRELIMINARES**

##### Quanto ao Recurso de Agravio retido nos autos

O pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante, a bem da verdade, não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova pericial, vez que os quesitos propostos são desnecessários para a solução da controvérsia uma vez que os autos contêm todos os documentos necessários para uma perfeita formação de opinião acerca da verdade dos fatos.

Assim, o requerimento de perícia foi corretamente indeferido, com fundamento no artigo 116, inciso I, da CLTA/MG.

##### Quanto à nulidade do Auto de Infração

A Autuada propõe a nulidade da ação fiscal em virtude da mesma, segundo seu entendimento, ter contornos visíveis de devassa fiscal combinada com abuso de poder, tendo havido retenção indevida da documentação solicitada e por ter sido feita em represália de acontecimento em data anterior ao TIAF envolvendo o seu sócio-gerente e um fiscal da Administração Fazendária de São João Del Rei.

É vã a sua tentativa de ver o auto de infração anular-se por tais argumentações. Primeiramente não há que se falar em devassa fiscal combinada com abuso de poder já que toda a ação do fisco pautou-se em comportamentos padrões da fiscalização, a começar pela requisição da documentação através do Termo de Início da Ação Fiscal (fls. 07).

A retenção da documentação da Impugnante por 270 dias em nada a prejudicou uma vez que, segundo o artigo 52 da CLTA/MG foi-lhe devolvido, após transcorrido o prazo inicial de 90 dias, o direito de realizar uma denúncia espontânea

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

acerca da matéria objeto de fiscalização, entretanto, em não o fazendo, foi lavrado o presente AI, em conformidade com o que preceitua o § único do artigo 52 da CLTA/MG, ou seja, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal.

Não há nos autos qualquer indício de que tenha havido represália por parte do fisco a acontecimentos anteriores envolvendo a Autuada e um fiscal da Administração Fazendária de São João Del Rei. O Fisco apenas e tão somente solicitou a exibição e a entrega de livros e documentos fiscais que a Autuada, como qualquer pessoa enquadrada na condição de contribuinte, tem a obrigação de entregar.

### DO MÉRITO

O feito fiscal refere-se a três ilícitos atribuídos à Impugnante. O primeiro diz respeito a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, e sem o recolhimento do ICMS devido, em razão da constatação de saldos credores na conta Caixa da Autuada, apurados mediante recomposição em razão da não escrituração/contabilização de diversas notas fiscais de aquisição de mercadorias.

Depreende-se que o levantamento se origina da constatação de diversas aquisições de mercadorias por parte da Impugnante, conforme relação de fls. 33 a 64 (retificadas às fls. 810 a 841), sem que tais aquisições tivessem sido escrituradas nos livros fiscais próprios.

O Fisco anexa, entre as fls. 103 e as fls. 626 diversos documentos comprobatórios de que a Autuada realmente adquiriu, recebeu e pagou pelas mercadorias constantes das notas fiscais que compõem a relação de fls. 810 a 841.

Entre tais documentos tem-se:

- declarações das empresas fornecedoras de que as notas fiscais de sua emissão, com destino à empresa autuada, referem-se a efetivas operações;
- cópias das respectivas notas fiscais (2ª ou 4ª vias);
- cópias dos extratos bancários (Banco do Brasil, Itaú, HSBC, Real, Banco Rural), comprobatórios dos pagamentos efetuados pela empresa autuada;
- cópias dos canhotos das notas fiscais contendo a assinatura de recebimento das mercadorias pela autuada;
- cópias dos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas atestando que o destino da carga realmente era o da empresa autuada, situada em São João Del Rei;
- cópia de duplicatas emitidas pelos fornecedores, tendo como “sacado” a empresa autuada;
- manifesto de entrega com assinatura de recebimento das mercadorias e carimbo da empresa autuada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Relação de Notas Fiscais sem Registro (fls. 33 a 64 e 810 a 841) somente foi elaborada pelo Fisco após o mesmo ter a posse dos supra citados documentos e, para caracterizar o extravio destas notas fiscais a Autuada foi devidamente intimada a apresentá-las (fls. 65) ocasião em que declarou desconhecer todos estes documentos.

O levantamento efetuado pelo Fisco encontra-se, pois, discriminado na relação de fls. 810 a 841 (substituta da relação de fls. 33 a 64) que refere-se às notas fiscais de diversos fornecedores da Autuada não registradas no LRE e cujos pagamentos das respectivas duplicatas e títulos bancários, efetuados no período de janeiro/99 a abril/02, também não foram contabilizados na conta Caixa.

Tal relação compõe-se do número das notas fiscais de aquisição, seus emitentes e data de emissão além das datas dos vencimentos das faturas, números das mesmas e respectivos valores que, tendo sido pagos e não contabilizados (vide Diário Geral de fls. 627 a 684) foram levados pelo Fisco a crédito na conta Caixa.

Às fls. 711 a 760 a Impugnante reproduz a citada relação (anexo 2 de sua Impugnação), acrescentando-lhe, entretanto, duas colunas: uma com o código do motivo pelo qual não há comprovação de pagamento no livro diário ou falta de registro no livro registro de entradas e outra coluna com as páginas do PTA onde se encontra a cópia da respectiva nota fiscal.

A legenda decodificando a numeração dos motivos encontra-se às fls. 701 dos autos sendo importante salientar que o motivo nº 4 foi o causador da retificação do crédito tributário procedida pelo Fisco às fls. 782 a 841.

A Autuada admite ter extraviado algumas notas fiscais depois de tê-las recebido. Tratam-se das notas fiscais que, na sua relação de fls. 711 a 760, receberam o código de motivo nº 5.

Sobre tais notas fica clara a precisão do feito fiscal, face a ausência de controvérsia.

Os demais códigos de motivos utilizados pela Autuada (nºs 1, 2, 3 e 6) têm a mesma justificativa, ou seja, para as notas fiscais que receberam da Autuada esses números na sua relação, a justificativa para a ausência de comprovação de pagamento no livro diário ou falta de registro no livro registro de entradas é a de que é muito comum mercadoria ser faturada em nome de empresa que não seja a destinatária e a fatura paga em dinheiro.

Evidentemente não se pode dar crédito a tal justificativa.

Os anexos 3, 4 e 5 apresentados pela Autuada em sua Impugnação (fls. 761 a 771) não merecem crédito pois derivam do anexo 2 que, à exceção da justificativa de nº 4, nada comprova a favor da Autuada.

Os anexos 6 e 7 da Impugnação (fls. 772 a 776) que tratam, respectivamente, da comprovação do falecimento do antigo contador da empresa e da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comprovação da melhoria na gerência contábil-fiscal da Impugnante, não têm o condão de alterar o feito fiscal.

Reforça a precisão do presente trabalho o fato da Nota Fiscal nº 195428 (fls. 332), emitida pela empresa Cremer S.A., não compor o feito uma vez que as mercadorias constantes da mesma foram devolvidas por motivo de atraso na data da entrega, fato que se comprova pela declaração existente no verso da nota fiscal e pela anexação nos autos da Nota Fiscal de Entrada nº 208221 (fls. 331) emitida pela Cremer S. A., para regularização de seu estoque.

Assim, após a recomposição da conta Caixa (fls. 13 a 16) dos quatro exercícios fiscalizados (1999 a 2002), foram apurados saldos credores, circunstância que ocorrendo em conta tipicamente devedora, autoriza a presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, conforme disciplina o artigo 194, inciso III, § 3º, do RICMS/96 (Parte Geral), *in verbis*:

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

(...)

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

§ 3º - O fato de a escrituração indicar a existência de saldo credor ou recursos não comprovados na conta "Caixa" ou equivalente, ou à manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal."

A Impugnante, não trazendo aos autos qualquer elemento que pudesse contraditar o levantamento procedido pelo Fisco, ou seja, não comprovando que os pagamentos efetuados aos fornecedores já haviam sido lançados a crédito na conta Caixa ou que as operações, de fato, não se realizaram, também legitima o trabalho fiscal, consoante preceitua o artigo 110 da CLTA/MG.

Ressalta-se que, em virtude da Impugnante comercializar mercadorias com alíquotas diferenciadas, inclusive mercadorias que sofriam a incidência da substituição tributária, o Fisco efetuou uma memória de cálculo para apuração dos percentuais mensais tributados pela Autuada, de forma a ratear as saídas desacobertadas proporcionalmente às reais tributações praticadas pela Contribuinte.

Esta memória de cálculo encontra-se presente nos autos às fls. 17 a 32, tendo sido retificadas às fls. 791 a 806, face à reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco em virtude de admitir que a Autuada tem razão parcial em sua alegação de que algumas notas fiscais haviam sido lançadas em duplicidade.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Percebe-se na mesma que não se agregou ao crédito tributário qualquer valor a título de ICMS sobre as saídas desacobertadas consideradas isentas ou relativas a mercadorias cuja sistemática de tributação fosse a de substituição tributária, tendo sido exigido sobre tais operações apenas a Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso II, alínea “a” da Lei 6763/75.

Assim, as exigências de ICMS, MR (50%) e MI de 20%, capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", da Lei nº 6.763/75, devem ser mantidas.

A segunda ilegalidade diz respeito ao extravio de Notas Fiscais de entrada, sendo infligida à Impugnante a penalidade prevista no inciso XII, do mesmo art. 55 da Lei 6763/75 e a terceira imputação fiscal refere-se à falta de registro, nos livros Registro de Entradas e Caixa, dessas mesmas notas fiscais, para o que o Fisco cobrou da Autuada a Multa Isolada prevista no inciso I do já citado artigo 55 da Lei 6763/75.

Tais notas fiscais de entrada estão discriminadas às fls. 810 a 841 e referem-se a aquisições de mercadorias junto a diversos fornecedores nos exercícios de 1999 a 2002.

O art. 96, inciso II, alínea “a” do RICMS/96 determina que é obrigação do contribuinte arquivar, por ordem cronológica de escrituração, os documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias, mantendo-os pelo prazo de 05 (cinco) anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, quando os documentos não se relacionarem com exigência formalizada.

Em atendimento a diversas intimações, as empresas emitentes das notas fiscais confirmaram as vendas efetuadas para a Autuada mediante as notas fiscais em questão.

A Autuada, por sua vez, não atendeu à intimação de fls. 65, na qual o Fisco solicitou a apresentação das primeiras vias das notas fiscais em comento e onde informou possuir cópias das vias fixas destes documentos, que foram conseguidas por intermédio de diligências fiscais.

No dia 14/04/2003, declarou, conforme documento acostado a fls. 66, que desconhece as notas fiscais constantes da citada relação elaborada pelo Fisco.

Posteriormente, entretanto, em sua Impugnação datada de 03/10/2003, admite que algumas notas fiscais foram extraviadas depois de comprovadamente recebidas pela empresa e afirma não saber o destino das mesmas e o motivo porque não foram lançadas (item 5 da impugnação – fls. 701).

Os documentos anexados às fls. 103 a 626 comprovam que as notas fiscais da relação de fls. 810 a 841 refletem reais operações mercantis e que a Autuada recebeu as mercadorias nelas constantes e logicamente as respectivas notas fiscais já que participou das mesmas na condição de adquirente dos produtos.

As suas alegações para não apresentação das primeiras vias dos documentos fiscais não a eximem da responsabilidade pela infração cometida, isto é, extravio das

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

primeiras vias das notas fiscais relativas à aquisição de mercadorias.

Portanto, correta a Multa Isolada aplicada prevista no artigo 55, inciso XII da Lei n.º 6.763/75, conforme consta do Auto de Infração, fls. 04.

A terceira imputação fiscal, falta de registro de documentos fiscais nos livros próprios, no caso em apreço, guarda correlação direta com o extravio dos mesmos documentos.

É fato que só se pode extraviar aquilo que um dia se possuiu. Regra geral, o extravio de documentos fiscais de aquisição de mercadorias é comprovado mediante a não apresentação das primeiras vias dos documentos fiscais que encontram-se registrados no Livro Registro de Entradas, ou seja, um dia este documento esteve na posse do contribuinte, tanto é que procedeu ao seu registro.

Assim, pode o Fisco encontrar, com um determinado contribuinte, documentos que não foram escriturados e registros de documentos cuja posse o contribuinte não tem.

No entanto, no caso dos autos, as mesmas notas fiscais que serviram de base para a autuação por extravio de documentos fiscais estão sendo utilizadas para se infligir ao contribuinte autuado a penalidade por falta de registro de documentos fiscais.

Porém, a falta de registro de documentos fiscais foi decorrente do extravio dos mesmos documentos, de sorte que são infrações conexas com as mesmas operações que lhes deram origem.

Segundo o art. 211 do RICMS/96, apurando-se, na mesma ação fiscal, o descumprimento de mais de uma obrigação tributária acessória pela mesma pessoa, será aplicada a multa relativa à infração mais grave, quando conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deu origem.

Em assim sendo, deve-se excluir do feito, em cada exercício fiscalizado, a exigência relativa à falta de registro de documentos fiscais, que corresponde a 5% sobre os valores totais das notas fiscais relacionadas às fls. 810 a 841.

Permanecerá, no entanto, a exigência relativa ao extravio de documentos fiscais que é de 40% sobre os totais das referidas notas fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, negar provimento ao Agravo Retido. Também em preliminar, à unanimidade, rejeitar as prefaciais argüidas. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 786/809, excluindo, ainda, a penalidade isolada capitulada no inciso I, do artigo 55, da Lei nº 6763/75. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Francisco Maurício

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

Barbosa Simões (Revisor), Edwaldo Pereira de Salles e Juliana Diniz Quirino.

**Sala das Sessões, 29/06/05.**

**Roberto Nogueira Lima  
Presidente/Relator**

*RNL/EJ*

CC/MIG