

Acórdão: 17.038/05/3<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010111149-24  
Rec. de Agravo: 40.030115195-94  
Impugnante/Agr: Ana Paula Ganem Sena  
Proc. S. Passivo: Carlos Alberto Nery  
PTA/AI: 01.000142701-19  
Inscr. Estadual: 625.036290.00-00  
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 desacobertas de documentação fiscal, conforme previsto no §3º, do artigo 194 do RICMS/96. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – EXTRAVIO DE DOCUMENTO FISCAL.** Evidenciado o extravio de notas fiscais. 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.

**MICRO GERAES - RECOLHIMENTO A MENOR.** Constatado o recolhimento a menor de ICMS pela não observância do disposto nos incisos I, II e III do artigo 6º do Anexo X, do RICMS/96, entretanto, cancela-se a exigência fiscal por errônea citação do dispositivo infringido.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a existência, na conta caixa, de saldos credores, caracterizando saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, sobre a falta de apresentação de notas fiscais de fornecedores variados, notas estas que também não foram registradas no Livro Registro de Entradas. Versa ainda sobre o lançamento a maior de capital social e sobre o não recolhimento do ICMS devido, nos termos do art.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

12, incisos I e II, do Anexo X, do RICMS/96. 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. 338 a 344, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 405 a 414.

Indeferido o requerimento de prova pericial (fl. 433), o mesmo foi agravado à fl. 437.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 441 a 452, opina pela procedência parcial do lançamento, para que se exclua a Multa Isolada aplicada por falta de registro de documentos fiscais além dos valores de ICMS e MR cobrados a título de falta de recolhimento do imposto devido na forma do artigo 12, incisos I e II do RICMS/96.

---

### **DECISÃO**

#### **DA PRELIMINAR**

#### **Quanto ao Recurso de Agravo 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.

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. 05).

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 acerca da matéria objeto de fiscalização, entretanto, em não o fazendo, foi lavrado o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

presente AI, em conformidade com o que preceitua o parágrafo 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 quatro 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. 30 a 44, sem que tais aquisições tivessem sido escrituradas nos livros fiscais próprios.

O Fisco anexa, entre as fls. 155 e 315 diversos documentos comprobatórios de que a Autuada realmente adquiriu, recebeu e pagou pelas mercadorias constantes das notas fiscais que compõem a relação de fls. 30 a 44.

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 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.

A Relação de Notas Fiscais sem Registro (fls. 30 a 44) 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. 67) ocasião em que declarou desconhecer todos estes documentos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O levantamento efetuado pelo Fisco encontra-se, pois, discriminado na relação de fls. 30 a 44 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 abril/00 a maio/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 Livro Caixa de fls. 72 a 109 e 116 a 153) foram levados pelo Fisco a crédito na conta Caixa.

Às fls. 352 a 382 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. 341/342 dos autos sendo importante salientar que nenhuma operação foi justificativa pelo contribuinte com os números 2 e 4.

A Autuada admite ter extraviado algumas notas fiscais depois de tê-las recebido. Tratam-se das notas fiscais que, na sua relação de fls. 352 a 382, 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, 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. 383 a 391) não merecem crédito pois derivam do anexo 2 que nada comprova a favor da Autuada.

Os anexos 6 e 7 da Impugnação (fls. 392 a 396), além do anexo 9 (fls. 400 a 402), que tratam, respectivamente, da comprovação do falecimento do antigo contador da empresa, da comprovação da melhoria na gerência contábil-fiscal da Impugnante e da comprovação do uso da marca “Drogaria Americana”, não têm o condão de alterar o feito fiscal.

Assim, após a recomposição da conta Caixa (fls. 63 a 65) dos três exercícios fiscalizados (2000 a 2002), foram apurados saldos credores, circunstância que

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ocorrendo em conta tipicamente devedora, autoriza a presunção de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, conforme disciplina o art. 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 e também não comprovando o lançamento a maior de R\$ 1.500,00 na conta Caixa, como valor de capital inicial, 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 apurou o percentual de saídas tributadas a ser aplicado sobre os saldos credores encontrados na recomposição da conta gráfica, de forma a ratear as saídas desacobertadas proporcionalmente às reais tributações praticadas pelo contribuinte.

Esta memória de cálculo encontra-se presente nos autos às fls. 62, podendo perceber-se através da mesma que apenas no mês de outubro de 2000 houve exigência de ICMS face à constatação de saldos credores na conta caixa.

Este fato se explica porque do início do período fiscalizado até 31/03/2001 os medicamentos eram tributados por substituição tributária, de sorte que praticamente a totalidade das saídas da Autuada não eram por ela tributadas, já que adquiria as mercadorias com o imposto retido.

No mês de outubro de 2000, entretanto, houve exigência de ICMS sobre a base de cálculo efetiva de R\$ 74,80, equivalente a 0,45% do saldo credor encontrado no mês.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esta drástica redução na base de cálculo (de R\$ 16.773,96 para R\$ 74,80) se deveu ao fato de que as saídas tributadas realizadas pela Autuada e devidamente escrituradas, neste mês, correspondeu a 0,45% do total de saídas registradas.

Do mês de abril de 2001 até o fim do período fiscalizado foi normalmente exigido o imposto sobre os saldos credores encontrados, uma vez que os medicamentos deixaram de ser tributados pela sistemática da substituição tributária.

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 artigo 55 da Lei 6763/75

Tais notas fiscais de entrada estão discriminadas às fls. 30 a 44 e referem-se a aquisições de mercadorias junto a diversos fornecedores nos exercícios de 2000 a 2002.

O artigo 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. 67, 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. 70, 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. 342).

Os documentos anexados às fls. 155 a 315 comprovam que as notas fiscais da relação de fls. 30 a 44 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 primeiras vias das notas fiscais relativas à aquisição de mercadorias.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. 02.

A terceira imputação fiscal, falta de registro de documentos fiscais nos livros próprios, para o que o Fisco cobrou da Autuada a Multa Isolada prevista no inciso I do já citado artigo 55 da Lei 6763/75, 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 artigo 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. 30 a 44.

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

A quarta e última exigência fiscal presente nos autos refere-se à falta de recolhimento do imposto devido apurado na forma do artigo 12, incisos I e II, do Anexo X, do RICMS/96.

São exigidos valores nos meses de maio/2001 a julho/2001, novembro/2001 e nos meses de janeiro/2002 a abril/2002 (fls. 9 e 10 c/c fls. 61)

Tratam-se de valores relativos a complementação de alíquota em aquisições interestaduais de mercadorias, entretanto, tal previsão encontra-se positivada no RICMS/96, no artigo 6º, incisos I, II e III e não no artigo 12, incisos I e II.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A capitulação utilizada pelo Fisco foi consequência de o mesmo considerar a empresa Autuada como EPP (Empresa de Pequeno Porte), no entanto, considerando o fato de que a mesma sempre esteve enquadrada como ME (Microempresa), conforme histórico de regime de recolhimento às fls. 154, os dispositivos citados revelam-se impróprios para o caso, razão porque a exigência fiscal relativa a este item em particular deve ser cancelada.

Deve-se atentar para o fato de que o Fisco equivocadamente citou, no DCMM, as datas de vencimento das multas isoladas como sendo iguais às respectivas datas de referência, quando o correto seria mencionar, como datas de vencimento das multas isoladas, a data de recebimento do auto de infração

Tal fato não altera este crédito tributário mas alterará a composição dos juros moratórios, quando da liquidação, de sorte que é de bom alvitre que se corrija, desde já, o equívoco.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, negar provimento ao Agravo Retido. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir do crédito tributário a Multa Isolada, capitulada no artigo 55, inciso I da Lei nº 6763/75, bem como as exigências referentes ao descumprimento do artigo 12, incisos I e II, do Anexo X, do RICMS/96. Vencido, em parte, o Conselheiro José Eymard Costa, que não excluía a referida multa, por entender inaplicáveis as disposições contidas no artigo 211 do RICMS/96. Participou também do julgamento, o Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia.

**Sala das Sessões, 01/07/05.**

**Aparecida Gontijo Sampaio**  
**Presidente/Revisora**

**Cássia Adriana Lima Rodrigues**  
**Relatora**

CALR/EJ