

Acórdão: 17.156/06/2ª Rito: Sumário  
Impugnação: 40.010117485-41  
Impugnante: Asa Distribuidora e Representações Comerciais Ltda.  
Proc. S. Passivo: Frederico Rocha de Araújo/Outro(s)  
PTA/AI: 01.000151780-38  
Inscrição Estadual: 015.915301.00-92  
Origem: DF/ Ubá

**EMENTA**

**MERCADORIA - ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO.** Constatada, mediante levantamento quantitativo financeiro diário, a realização de entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, exigindo-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II e Multas Isoladas capituladas no artigo 55, incisos II, alínea “a” da Lei n.º 6.763/75. Trabalho Fiscal feito acatando-se a inclusão de notas fiscais de remessa e retorno da matriz para o depósito fechado apresentadas pela Impugnante. Lançamento parcialmente procedente, nos termos da reformulação do crédito tributário procedida pelo Fisco, excluindo-se ainda a Multa Isolada capitulada no inciso XXVIII do artigo 55 da Lei n.º 6.763/75, por inaplicável à espécie. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante levantamento quantitativo financeiro diário, realizado no período compreendido entre 1º a 31 de janeiro de 2005.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do artigo 56 da Lei n.º 6.763/75 e das Multas Isoladas capituladas nos incisos II, alínea “a” e XXVIII do artigo 55 também da citada Lei.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada impugna tempestivamente o Auto de Infração às fls. 490/497, por intermédio de procuradores regularmente constituídos, apresentando os seguintes argumentos em síntese:

- os pontos levantados pela Fiscalização são erros de informação no inventário/saída e retornos das mercadorias de depósito fechado para matriz/saída;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- no que diz respeito ao inventário/saída, equivocadamente, ao gerá-lo para entrega à SEF incorreu em erro, pois antes que registrasse as entradas de mercadorias em seu estabelecimento, em razão do acúmulos no recebimento de notas fiscais no setor competente, devido às festas de fim de ano, gerou o inventário incorreto;

- o agente fiscal não agiu pautado na equidade e boa-fé, pois desconsiderou a existência de notas fiscais de entrada, por um erro sanável, para levantamento de estoque, gerando uma inconsistência de dados, mesmo porque os registros de entrada comprovam o lançamento das notas fiscais que acobertam as saídas, ferindo o princípio do *in dubio pro contribuinte* esculpido no artigo 112 do Código Tributário Nacional;

- deve ser retificado o inventário para que o estoque fique em acordo com as notas fiscais de entradas;

- o agente deixou de verificar que no Registo de Entradas n.º 17, encontrava-se consignado o registro das Notas Fiscais de n.º 122041; 122061; 122062; 122066; 122064 e 122065, que constam parte dos produtos relacionados no Auto de Infração;

- ao efetuar as transferências/retorno entre sua matriz e o depósito fechado, e vice e versa, emitiu notas fiscais para acobertar os produtos, relacionados no Auto de Infração, não sendo levado em conta pelo agente fiscal;

- por um erro de sistema operacional, as parametrizações não foram realizadas a contento em razão das atividades no depósito fechado terem se iniciado naquela ocasião, com isso não foram alimentados os dados do registro de entrada e estoque na matriz, mas não pode ser penalizada quando agindo de boa-fé não causou nenhum prejuízo ao Fisco, até mesmo porque poderia, sem prejuízo para as partes, ter efetuado uma Retificação das Informações prestadas à Fazenda Estadual;

- as operações realizadas não configuram transferências de titulariedade nem fato gerador para cobrança do ICMS;

- o artigo 5º, inciso X, do RICMS/MG, aduz que o imposto não incide sobre a saída de mercadoria com destino a armazém-geral ou para depósito fechado do próprio contribuinte, no Estado, para guarda em nome do remetente;

- cita a Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça;

- está comprovado, através dos registros de entrada e saída, devidamente escriturados, da matriz e do depósito fechado que a movimentação dos estoques de fato ocorreu e não vendas, conforme notas fiscais de transferências e respectivos livros;

- portanto, o agente fiscal deveria valer-se de elementos seguros suficientes para assegurar o lançamento do auto de infração uma vez que o mesmo dispunha dos registros de entrada da matriz que acobertavam todas as saídas.

Requer, ao final, a improcedência do Auto de Infração e que seja autorizada a retificação do Inventário.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco, em manifestação de fls. 559/562, refuta as alegações da defesa, aos seguintes fundamentos resumidamente:

- quanto à alegação de que o Fisco não considerou no levantamento determinadas operações de remessas e retornos de mercadorias para o depósito fechado, considerando a preexistência das notas fiscais acobertadoras dessas operações no período fiscalizado, foi feito o levantamento incluindo tais notas fiscais;

- quanto às notas fiscais anexadas ao PTA às fls. 504/510, são documentos representativos de compra de mercadorias em dezembro de 2004 e registradas como entradas no estabelecimento da matriz no mesmo mês, conforme comprova a cópia do livro de Registro de Entrada da Matriz, assim, são estranhos ao período do Levantamento Quantitativo, e não devem ser levadas em consideração;

- mesmo que existam nessas notas fiscais mercadorias objeto do levantamento, estas não justificam, após o recebimento do Auto de Infração, a apresentação de outro livro Registro de Inventário com novas quantidades que uma vez acatadas pelo Fisco venham a zerar as diferenças encontradas;

- a legitimidade da alteração do livro de Registro de Inventário não está demonstrada nos autos, não cabendo alteração do crédito tributário por essa razão;

- o estoque inventariado é o que existia de real no estabelecimento em 31 de dezembro de 2004, quantidades essas consideradas no levantamento como estoque inicial em 1º de janeiro de 2005;

- o Fisco não considerou as notas fiscais de dezembro de 2004 em seu trabalho por obediência à boa técnica fiscal aplicável ao feito, já que sendo o período fiscalizado o mês de janeiro/2005, somente deveriam ser considerados os documentos deste espaço temporal e não de outro, quais sejam: o inventário de 31 de dezembro de 2004; o estoque inicial de 1º de janeiro de 2005, as entradas e as saídas de mercadorias do período bem como o estoque final de 31 de janeiro de 2005;

- quanto à alegação de que ocorreram movimentações de estoques entre a matriz e o depósito fechado, esta não é a melhor conclusão e interpretação para os números encontrados na conclusão do levantamento, pois as conclusões de entradas e saídas desacobertadas pelo levantamento são infrações tributárias passíveis de cobrança de crédito tributário específico;

- as demais alegações da Impugnante carecem de embasamento fático e legal, estando plenamente configuradas as infrações e corretamente capituladas as mesmas e suas respectivas penalidades;

- somente as alterações no crédito tributário propostas devem prosperar, o que possibilita a diminuição do lançamento e não o seu completo exaurimento.

Ao final requer que seja julgado parcialmente a procedência do lançamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Às fls. 563 a 793 o crédito tributário referente ao presente Processo Tributário Administrativo é reformulado.

Foi aberto à Impugnante prazo de 10 dias para vista da reformulação (fls. 794/795), que se manifesta, às fls. 797/801, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, em síntese, aos argumentos seguintes:

- o Auto de Infração deve ser anulado, pois não promoveu entradas e saídas de mercadorias desacobertas por documento fiscal;

- após apreciação dos argumentos e documentos apresentados foi acatada em parte sua defesa gerando a Re-Ratificação do Auto de Infração;

- ao gerar o Inventário para ser entregue à SEF incorreu em erro em razão de acúmulos no recebimento de notas fiscais no setor competente;

- o agente fiscal não agiu pautado na equidade e boa-fé desconsiderando a existência de notas fiscais de entrada, por um erro sanável, para levantamento de estoque, gerando uma inconsistência de dados, devendo ser aplicado o artigo 112 do Código Tributário Nacional;

- o agente fiscal quando do levantamento do crédito tributário, pautado em documentos fiscais e através de um exame mais apurado, levantaria o erro e, de ofício retificaria os lançamentos no Livro de Inventário;

- não havendo na lei vedação quanto à retificação do livro de Inventário, não pode o Fisco imputar penalidade quando não caracterizado dolo ou fraude;

- deve ser feita a retificação do Inventário uma vez que não realizada, o estoque permanecerá em desacordo com as notas fiscais de entradas, o que gerará diferença de quantitativos e, conseqüentemente, outros autos de infração;

- o agente deixou de verificar que no Registo de Entradas n.º 17, encontrava-se consignado o registro das Notas Fiscais de n.º 122041; 122061; 122062; 122066; 122064 e 122065, que constam parte dos produtos relacionados no Auto de Infração;

- as demais Notas Fiscais, n.º 435118, 120196, 119909, 119910, 255435, 166131 e 229953, poderão ser conferidas no Livro de Registro de Entradas em poder do agente, onde constatará, também, a entrada das mercadorias no Inventário a ser retificado.

Requer, ao final: a anulação do auto de infração por falta de fundamentação, e caso esse não seja o entendimento, a retificação do Livro de Inventário através da substituição do mesmo, em anexo, em consonância com a legislação vigente. E que seja ainda, efetuado novo levantamento quantitativo do crédito tributário, para fins de apuração, tomando por base as notas de entradas das mercadorias em anexo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco, em manifestação de fls. 842/847, refuta as alegações da defesa, aos seguintes fundamentos em resumo:

- a Autuada nada traz de novo, não acrescenta fatos, argumentos ou documentos que possam contribuir para o acatamento de suas alegações, baseando sua defesa na possibilidade do Fisco acatar a substituição, para efeito do Auto de Infração, dos livros Registro de Inventário n.º 28, 29 e 30, já registrados na repartição Fazendária, por outros por ela elaborados com novas quantidades;

- o requerimento de substituição dos livros se deu em 14 de fevereiro de 2006, sob o n.º489399, na AF/2º Nível/Além Paraíba, bem após a data de recebimento do Auto de Infração, em 10 de janeiro de 2006;

- produz planilha que demonstra o resultado final a que se chegaria caso fosse a substituição no Auto de Infração dos novos quantitativos, sendo que somente 11 produtos apresentariam diferença a ser cobrada;

- o feito fiscal foi baseado em documentos e livros fiscais de propriedade da Autuada, regularmente registrados, e sendo amparado em técnica fiscal idônea, prevista no artigo 194, inciso III da Parte Geral do RICMS/MG;

- a autuação foi elaborada devido a irregularidades cometidas no período fiscalizado e as notas fiscais referidas e anexadas ao PTA pela Impugnante são relativas a operações de entradas de mercadorias em dezembro de 2004;

- não bastasse essas notas fiscais não terem qualquer ligação com o período fiscalizado, em três delas não constam nenhuma das mercadorias do Auto de Infração, sendo, portanto, estranhas ao feito: 122041, 122061, 16613;

- em relação a vinte e cinco produtos a Autuada não trouxe aos autos qualquer documento que pudesse induzir à alteração das quantidades dispostas nos inventários registrados. São eles: 0218, 1429, 1433, 1434, 1919, 2087, 2088, 2212, 2623, 2624, 2631, 2905, 3742, 3769, 4150, 4153, 5263, 5264, 6616, 6617, 6652, 7183, 8309, 9158 e 9268;

- a Autuada tenta não somente substituir as quantidades inventariadas de 31 de dezembro de 2004 mas também as relativas ao dia 31 de janeiro de 2005, ao fundamento de que ocorreu falha na construção do inventário de final de ano, tentando, mesmo assim, às fls. 493, item 9, argumentar sobre a alterabilidade do inventário de 31 de janeiro de 2005;

- não é razoável aceitar novos dados para a peça fiscal, dados esses apresentados após o sujeito passivo ser posto sob ação fiscal e sabedor de todo o conteúdo do Auto de Infração;

- é imprópria a referência ao artigo 112 do Código Tributário Nacional, já que a peça fiscal é precisa, com resultados algebricamente perfeitos, e com capitulações das infrações e penalidades coerentes com a falta cometida, não pairando dúvidas sobre essas questões;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- no que tange à possibilidade de retificação de ofício de declarações, conforme disciplina o artigo 147, §2º, do Código Tributário Nacional, não vislumbra-se a sua aplicabilidade ao caso em questão;

- a legislação impõe que o contribuinte ao informar o seu inventário declare o que existia fisicamente no estabelecimento e não o que deveria existir, ou seja, ele levanta o estoque físico e nos declara o existente, sendo que para qualquer diferença aí encontrada o contribuinte tem a oportunidade de fazer, de forma tempestiva, as cabíveis denúncias espontâneas e recolhimentos, se aplicáveis;

- não cabe ao Fisco questionar a correção de inventário, mas dar-lhe credibilidade e nele se basear para elaborar os seus próprios levantamentos fiscais, sendo este o procedimento aqui adotado;

- o trabalho fiscal foi feito com base em período fechado, portanto baseado em levantamento físico efetuado pelo próprio contribuinte, sendo que o Fisco não foi ao estabelecimento da Autuada efetuar a contagem física;

- as demais alegações carecem de embasamento fático e legal, estando plenamente configuradas as infrações e corretamente capituladas as penalidades.

Ao final, requer ainda, que seja julgado parcialmente procedente o lançamento com as alterações propostas pelo Fisco.

---

### **DECISÃO**

Pelo lançamento ora em discussão exige-se, ICMS, Multas de Revalidação e Isoladas previstas respectivamente nos artigos 56, inciso II e artigo 55, incisos II, alínea “a”, e XXVIII, todos da Lei n.º 6.763/75, face à imputação fiscal de entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante levantamento quantitativo financeiro diário, no período de 1º a 31 de janeiro de 2005.

Cumpra, primeiramente, discorrer sobre as questões argüidas pela Impugnante, já em sua segunda manifestação, relativas à nulidade do Auto de Infração.

Afirma a Defendente que não promoveu entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, fato este que pode ser comprovado através das notas fiscais e do livro de entrada em poder do Fisco, e sendo assim, assevera que não há embasamento legal para o feito fiscal.

Relativamente às notas fiscais apresentadas em fase de defesa administrativa, a questão será posteriormente analisada.

Entretanto, quanto à argüição de falta de embasamento legal para o lançamento, temos que da análise do Auto de Infração, recebido pela Impugnante, verifica-se que o mesmo contém todos os requisitos exigidos na legislação, inclusive as indicações precisas das infringências e penalidades, nos termos do artigo 58, da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Consolidação da Legislação Tributária Administrativa do Estado de Minas Gerais - CLTA/MG, aprovada pelo Decreto n.º 23.780/84, *in verbis*:

“Art. 58 - O Auto de Infração deverá conter os mesmos elementos da Notificação de Lançamento.

I - prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida;

II - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do prazo e data de seu início, assim como da repartição competente para recebê-la;

III - anotação de se tratar de crédito tributário não contencioso, quando for o caso;

IV - circunstância de a intimação do sujeito passivo ter sido feita por edital, quando for o caso.

§ 1º - Nos casos de lavratura de TRM ou TAD, uma via do termo lavrado deverá acompanhar o respectivo AI.

§ 2º- Se o depositário for pessoa estranha ao procedimento fiscal, uma cópia do AI e do TAD lhe serão entregues, contra recibo.

§ 3º - Nos casos de crédito tributário não contencioso e de falta de entrega de documento fiscal, o AI poderá ser expedido por processamento eletrônico, ficando dispensada a lavratura do termo previsto no inciso I do artigo 51.

.....”

Diante da análise da legislação acima transcrita verifica-se claramente que o presente lançamento atende aos requisitos de certeza e liquidez do crédito tributário levantados pela Impugnante.

Ademais, cumpre lembrar que a própria CLTA/MG estabelece ainda que possíveis incorreções ou omissões da peça fiscal, no caso em tela o Auto de Infração, não acarretarão sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração argüida.

A natureza da infração imputada à Impugnante está precisamente delimitada nos presentes autos, sendo que esta dela se defendeu com os argumentos expostos na fase de relatório e que serão estudados e averiguados na fase de mérito desta decisão.

Assim, a própria peça impugnatória demonstra que não houve qualquer cerceamento ao amplo direito de defesa que se encontra resguardado nos presentes autos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por todo o exposto entendemos incabíveis as prefaciais argüidas, não devendo, portanto, ser acatada a argüição de nulidade da peça formalizadora do lançamento.

No que tange ao mérito das exigências, destacamos que pelo presente feito exige-se ICMS, Multa de Revalidação e Multas Isoladas por ter o Fisco constatado saídas e entradas de produtos desacobertos de documentação fiscal no mês de janeiro de 2005, apuradas através de LQFD – Levantamento Quantitativo Financeiro Diário.

O procedimento adotado pelo Fisco para apuração das entradas e saídas de mercadorias desacobertas, encontra-se respaldado pelo artigo 194, inciso II, do RICMS/96, a seguir transcrito:

“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;  
.....”(grifo nosso)

Na primeira impugnação apresentada, a ora Impugnante apresenta principalmente, três argumentos, quais sejam:

1. as infrações levantadas pelo Fisco são decorrentes de erros de informação no inventário e nas movimentações de saídas e retornos entre a matriz e o depósito fechado;
2. há necessidade de ser retificado o seu inventário, devendo o Fisco ter procedido tal retificação;
3. o Fisco não considerou para efeito do inventário de 31 de dezembro de 2004, as notas fiscais emitidas em dezembro de 2004.

É importante citar, embora a questão seja profundamente tratada adiante, que o Fisco acata as razões apresentadas pela Impugnante parcialmente. Assim, entendeu a Fiscalização assistir razão à Impugnante quanto a alguns dos documentos trazidos, e diante disso, refez o levantamento relativamente aos produtos atingidos.

O Fisco então realizou a Re-Ratificação, possibilitando a diminuição do lançamento mas não seu completo exaurimento.

A Impugnante apresentou nova manifestação após a Re-Ratificação do crédito tributário. Primeiramente defende-se alegando que não promoveu as operações de circulação de mercadorias questionadas no presente Auto de Infração, e que diante disso, o lançamento deve ser anulado por não haver embasamento legal.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tais alegações não merecem prosperar pelos motivos apresentados anteriormente, relativamente à arguição de nulidade.

Os demais argumentos da Impugnante são no mesmo sentido da primeira impugnação.

Vejamos, para um melhor entendimento do presente Auto de Infração, as penalidades impostas pelo Fisco à ora Impugnante:

“Art. 55 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso II, do artigo 53, serão as seguintes:

.....  
II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, tê-la em estoque ou depósito, desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a - quando as infrações a que se refere o inciso forem apuradas pelo Fisco, com base em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

.....  
XXVIII - por deixar de emitir nota fiscal referente a entrada de mercadoria, no prazo e nas hipóteses previstos na legislação tributária - 10% (dez por cento) do valor da operação.  
.....”

Restou plenamente caracterizada, a partir da análise dos autos, a configuração das infrações descritas no inciso II do artigo 55 acima transcrito. Entretanto, melhor sorte não assiste à pretensão de se exigir também a Multa Isolada capitulada no inciso XXVIII acima transcrito.

Ocorre que pela infração de entradas desacobertadas está sendo exigida a penalidade do inciso XXVIII do artigo 55 da Lei n.º 6.763/75.

No entanto, o tipo descrito no inciso XXVIII é bastante claro e se refere ao descumprimento de algum ordenamento legal ou regulamentar de emissão de nota fiscal de entrada. Note-se que esta não é a imputação fiscal aqui determinada, não sendo esta a exigência do presente processo.

Portanto, não deve ser mantida a exigência da Multa Isolada capitulada no inciso XXVIII do artigo 55 da Lei n.º 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, afigura-se legítima a exigência fiscal relativa à Multa de Revalidação capitulada no artigo 56, inciso II, também da mesma lei estadual n.º 6.763/75, *in verbis*:

“Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

.....  
II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.  
.....”

No que tange à alegação impugnatória de que o Fisco não considerou para efeito do levantamento quantitativo determinadas operações de remessas e retornos de mercadorias para o depósito fechado, e considerando a preexistência das notas fiscais acobertadoras dessas operações no período fiscalizado, entendeu a própria Fiscalização, como dito linhas acima, que assiste razão à Impugnante quanto a este aspecto e em virtude disso recalculou o levantamento quanto aos produtos atingidos, incluindo as Notas Fiscais anexadas aos autos às fls. 514/520 e 524/553. Este fato gerou a reformulação do crédito tributário com a qual concordamos.

No entanto, quanto às notas fiscais citadas e anexadas ao presente Processo Tributário Administrativo às fls. 504/510, diferente postura deve ser tomada.

Ocorre que tais documentos são representativos de compra de mercadorias em dezembro de 2004 e foram registrados como entradas no estabelecimento da matriz no mesmo mês, qual seja dezembro de 2004. Esta afirmativa encontra-se plenamente comprovada nos autos pela cópia do livro de Registro de Entradas da Matriz, às fls. 502/503.

Diante deste fato, estes documentos são estranhos ao período tomado como referência do Levantamento Quantitativo a partir do qual foram constatadas as exigências do presente Processo, qual seja, 1º a 31 de janeiro de 2005, e, em decorrência disto, não devem ser levadas em consideração para efeito de desconstituir ou alterar o crédito tributário.

Neste diapasão, ainda que existam em tais notas fiscais mercadorias objeto do levantamento fiscal, entende-se que não podem as mesmas ser consideradas, pois apresentadas após o início da ação fiscal.

Ressalte-se, pela importância, que os documentos foram apresentados, após o recebimento do Auto de Infração, portanto, após a Impugnante ter pleno conhecimento das infrações a ela imputadas.

Não é pois possível aceitar-se um outro livro Registro de Inventário com novas quantidades, já concluído o levantamento e apresentado à Defendente por meio do Auto de Infração.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaque-se também que este fato não constitui, em nenhuma hipótese, cerceamento ao pleno direito ao contraditório e à ampla defesa, já que ambos os princípios estão sendo observados, tanto pelo Fisco, quanto pelo Conselho de Contribuintes, haja vista a inclusão de notas fiscais que levaram à alteração do crédito, face ao fato de que isso está plenamente demonstrado e provado nos autos.

Também deve ser destacado que a legitimidade da alteração do livro de Registro de Inventário não está demonstrada e provada a contento nos autos, não cabendo alteração do crédito tributário por essa razão.

Desta forma, a Impugnante não logrou provar que o estoque inventariado não seria o existente no estabelecimento em 31 de dezembro de 2004, quantidades essas consideradas, na forma das normas disciplinadoras da matéria em Minas Gerais, no levantamento como estoque inicial em 1º de janeiro de 2005.

Portanto, conforme determinam as regras técnicas que regem a matéria, o Fisco não considerou as notas fiscais de dezembro de 2004 em seu trabalho, já que no período fiscalizado – 1º a 31 de janeiro de 2005 - somente deveriam ser considerados os documentos deste espaço temporal, quais sejam:

- inventário de 31 de dezembro de 2004, que representa o estoque inicial de 1º de janeiro de 2005;
- as entradas e as saídas de mercadorias do período bem como o estoque final de 31 de janeiro de 2005.

Acrescente-se que há Notas Fiscais apresentadas pela Impugnante que não têm qualquer ligação com o período fiscalizado, e, de três delas não constam nenhuma das mercadorias do Auto de Infração, sendo, portanto, estranhas ao feito fiscal. São elas as Notas Fiscais n.º 122041, 122061, 16613.

Quanto à alegação da Impugnante de que não realizou entradas e saídas desacobertas de documento fiscal e sim movimentações de estoques entre a matriz e o depósito fechado, o que, segundo a mesma, não seria fato gerador de ICMS, as provas dos autos não permitem este entendimento e as conclusões por ela pretendidas.

O Levantamento Quantitativo Financeiro Diário é procedimento tecnicamente idôneo e previsto no artigo 194, inciso III, do RICMS/MG, acima transcrito, e as conclusões de entradas e saídas desacobertas detectadas a partir da utilização deste método, caracterizam-se como infrações tributárias, sendo passíveis de cobrança de crédito tributário específico.

Relativamente ao argumento de que, por equívoco, a Impugnante ao gerar o Inventário para ser entregue à Secretaria de Estado da Fazenda incorreu em erro, pois antes que registrasse as entradas das mercadorias em seu estabelecimento, em razão de acúmulos no recebimento de notas fiscais no setor competente para referido lançamento, o gerou incorretamente, não temos como acatá-la em face da inexistência de provas nos autos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lembramos, uma vez que a Impugnante argüi ainda sua boa-fé, que as normas estaduais estabelecem, nos termos do artigo 2º, §2º da CLTA/MG:

“Art. 2º - Constitui infração toda ação ou omissão voluntária ou involuntária que importe em inobservância, por parte de pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida por lei, regulamento ou ato administrativo de caráter normativo.

.....  
§ 2º - Salvo disposição em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato.”

Frisamos, pela importância que a defesa da Impugnante no sentido de que o Fisco deveria acatar a substituição, para efeito do Auto de Infração, dos livros Registro de Inventário n.º 28, 29 e 30, já registrados na repartição Fazendária, por outros por ela elaborados com novas quantidades, não pode ser aceita.

Há que se ressaltar que o requerimento de substituição dos livros de Inventário se deu em 14 de fevereiro de 2006, sob o n.º489399, na AF/2º Nível/Além Paraíba, bem pós a data de recebimento do Auto de Infração, em 10 de janeiro de 2006.

As planilhas elaboradas pelo Fisco em sua segunda manifestação demonstram o resultado final a que se chegaria caso fosse feita a substituição no Auto de Infração dos novos quantitativos.

Outra situação a ser enfatizada é que em relação a vinte e cinco produtos a Impugnante não trouxe aos autos qualquer documento que pudesse, mesmo que remotamente, induzir à alteração das quantidades dispostas nos inventários registrados. São eles: 0218, 1429, 1433, 1434, 1919, 2087, 2088, 2212, 2623, 2624, 2631, 2905, 3742, 3769, 4150, 4153, 5263, 5264, 6616, 6617, 6652, 7183, 8309, 9158 e 9268.

Registre-se, também, que a Defendente tenta não somente substituir as quantidade inventariadas de 31 de dezembro de 2004 mas também as relativas ao dia 31 de janeiro de 2005.

Por todos os fatos e fundamentos anteriormente expostos, não há como aceitar novos dados para a peça fiscal, dados estes apresentados não só após o sujeito passivo ser posto sob ação fiscal mas, posteriormente ao próprio recebimento do Auto de Infração e conhecimento de todo o conteúdo do mesmo.

Relativamente ao pedido de aplicação da regra contida no artigo 112 do Código Tributário Nacional, temos que a mesma não é possível.

Prescreve o citado artigo 112, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

.....”

Da inteligência do artigo supra depreende-se o princípio da estrita legalidade tributária, que, segundo a ilustre Professora Maria de Fátima Ribeiro, “*traz consigo uma tipificação rigorosa, qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do fato ao conceito da norma compromete aquele postulado básico que se aplica com a mesma força no campo do direito penal in dubio pro reo.*”

Portanto, necessária se faz, para aplicação do princípio insculpido no retro transcrito artigo 112, a existência de dúvida.

Entretanto, a peça fiscal apreciada é precisa, com resultados obtidos por aplicação de regras matemáticas, e com capitulações das infrações e penalidades coerentes com a falta cometida. Não pairam dúvidas sobre essas questões.

No que tange à possibilidade de retificação de ofício de declarações, conforme disciplina o artigo 147, §2º, do Código Tributário Nacional, não vislumbra-se a sua aplicabilidade ao caso em questão. Senão vejamos:

### “SEÇÃO II

#### **Modalidades de Lançamento**

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.”

Devem também ser verificadas as disposições do mesmo artigo citado pela Impugnante mas em seu §1º.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da análise conjunta dos dispositivos apresentados temos que não é possível atender ao pleito da Impugnante.

Ademais, ao informar ao Fisco o seu inventário, o contribuinte declara o que existe fisicamente em seu estabelecimento e não o que deveria existir. Ou seja, ele levanta o estoque físico e o declara. Quaisquer diferenças posteriormente verificadas pelo contribuinte podem ser corrigidas, de forma tempestiva, e, antes de iniciado procedimentos fiscalizatórios, é cabível denúncia espontânea e recolhimento, do tributo porventura existente.

O presente trabalho fiscal foi feito com base em mês fechado, portanto baseado em levantamento físico efetuado pelo próprio contribuinte, não havendo contagem física.

Relativamente às demais alegações impugnatórias, carecem as mesmas de embasamento fático e legal, estando plenamente configuradas as infrações e corretamente capituladas as mesmas.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação de crédito tributário de fls. 563 e 565, devendo, ainda, ser excluída a Multa Isolada capitulada no inciso XXVIII da Lei n.º 6.763/75. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros José Eymard Costa (Revisor), Luiz Fernando Castro Trópia e Edvaldo Ferreira.

**Sala das Sessões, 09/10/06.**

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

*lmp/vsf*