

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.990/09/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000158113-00  
Impugnação: 40.010123032-67  
Impugnante: Correa & Andries Tecidos Ltda - ME  
IE: 384895198.00-62  
Origem: DF/Ubá

### **EMENTA**

**MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO.** Constatou-se, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário, entradas, manutenção em estoque e saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso II, da Lei 6763/75. Exigências parcialmente mantidas para excluir ICMS/MR incidentes sobre a entrada desacoberta e adequar a referida multa isolada ao disposto no § 2º, do artigo 55 da Lei 6763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – DOCUMENTO FISCAL – ARQUIVAMENTO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO.** Exigência de Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII da Lei 6763/75, por manter documentos (notas fiscais série “D”) arquivados em desacordo com a legislação tributária. Infração caracterizada. Exigência mantida.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), referente ao período de 01/01/2007 a 19/10/2007, da ocorrência de entradas, manutenção em estoque e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, e ainda, do arquivamento de documentos fiscais - Notas Fiscais Série “D” – em desacordo com a legislação tributária.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei 6.763/75 e Multas Isoladas capituladas nos artigos 55, inciso II e 54, inciso VII, alínea “a”, ambos da citada lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 731/738, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 930/937.

### **DECISÃO**

Versa o feito em questão sobre a constatação, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), referente ao período de 01/01/2007 a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

19/10/2007, da ocorrência de entradas, manutenção em estoque e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, e ainda, do arquivamento de documentos fiscais - Notas Fiscais Série “D” – em desacordo com a legislação tributária.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei 6.763/75 e Multas Isoladas capituladas nos artigos 55, inciso II e 54, inciso VII, alínea “a”, ambos da citada lei.

Como dito, o presente trabalho baseou-se no Levantamento Quantitativo Financeiro Diário, desenvolvido a partir da contagem física das mercadorias em estoque no estabelecimento da Autuada em 19/10/2007 e de relatório extraído de computador conectado ao seu ECF (listagem “Registro de Inventário”) conforme documentos de fls. 295/302.

Assim, através deste levantamento, previsto no art. 194, inc. III, Parte Geral, do RICMS/02, ficou constatado que a Impugnante promoveu entradas, saídas e manteve em estoque de mercadorias sem documentos fiscais.

A Impugnante, admitindo que promoveu a comercialização de mercadorias sem emissão de documento fiscal, contesta apenas os critérios utilizados pela Fiscalização para a apuração do crédito tributário, apresentando, em sua peça defensiva, uma outra forma de cálculo e agrupamento de mercadorias.

Ao contrário do que alega a Autuada, a Fiscalização tomou todo o cuidado na verificação fiscal, tanto que solicitou, por meio de intimação (às fls. 308 a 312), esclarecimento sobre todas as descrições de mercadorias consignadas no livro Registro de Inventário e nas notas fiscais de entradas, por não manterem exata correlação com as descrições contidas nas notas fiscais de saída, no que foi respondida em 03/12/2007 (às fls. 313 a 322). Nessa ocasião, a Impugnante teve todos os seus esclarecimentos acatados pela fiscalização, quando pôde, inclusive, se manifestar a respeito de outras mercadorias.

Em uma nova oportunidade, por ocasião de outra intimação (às fls. 327 a 336), desta vez respondida em 13/03/2008 (às fls. 337 a 340), a fiscalização solicitou esclarecimento de mais um grupo de mercadorias, dando mais uma oportunidade para a Impugnante se manifestar a respeito de qualquer outra possibilidade de agrupamento de mercadorias. Efetivamente, quem não procedeu com zelo foi a própria Impugnante, infringindo, inclusive, dispositivo legal previsto nos artigos 2º, 35, 197 e 198, do Anexo V, do RICMS/02, que informam o dever do contribuinte de discriminar as mercadorias, por quantidade, marca, tipo, modelo, espécie, qualidade e demais elementos que permitam sua perfeita identificação, tanto em livros de inventário, quanto em notas fiscais, como segue:

Da Nota Fiscal

Art. 2º - A Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, conterà, nos quadros e campos próprios, observada a respectiva disposição gráfica, as indicações do quadro a seguir:

DADOS DO PRODUTO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1 - (...);

2 - a descrição dos produtos, compreendendo: nome marca tipo, modelo, série, espécie, qualidade e demais elementos **que permitam sua perfeita identificação;**

.....

Art. 35 - A Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, quando não emitida por ECF, será de tamanho não inferior a 74 x 105mm e conterá as seguintes indicações:

I - (...);

.....

V - discriminação da mercadoria, por quantidade, marca, tipo, modelo, espécie, qualidade e demais elementos **que permitam sua perfeita identificação;**

.....

### Do Registro de Inventário

Art. 197- O livro Registro de Inventário, modelo 7, destina-se a arrolar, pelo valor e especificações que permitam sua perfeita identificação, a mercadoria, a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem, o produto manufaturado e o produto em fabricação existentes no estabelecimento, à época do balanço.

Art. 198- A escrituração será feita nas colunas próprias, na forma do quadro a seguir:

(...)

COLUNAS	ESCRITURAÇÃO
Discriminação	Especificação <b>que permita a perfeita identificação da mercadoria, como:</b> espécie, marca, qualidade, tipo, modelo e número de série.
Quantidade	Quantidade em estoque na data do balanço.

Apenas para demonstrar que não assiste razão à Impugnante, pode-se destacar algumas das mercadorias que ela agrupa como sendo “produtos idênticos na sua composição e amostragem, cuja diferenciação seria somente na denominação”, mas que na verdade são mercadorias distintas, devendo ser analisadas, cada uma delas, isoladamente, conforme demonstrou o Fisco:

“1º) JEANS COLOR -69% ALG + 24,90 POL + 1,20 ELAST , Código 0000022 (às fls. 300), que a Impugnante afirma, em seu quantitativo, nas folhas 743 e 746, ser o mesmo que: TECIDO 69,40% ALG 29,40% POL 1,20% ELAST, Código 0000055 (às fls. 302) - ambos constantes da listagem “REGISTRO DE INVENTÁRIO” de 19/10/2007, onde são tratados como mercadorias distintas, pela própria Impugnante,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

posto que receberam códigos diferentes e valor unitário também diferentes. Já no livro Registro de Inventário, lançamentos de 31/12/2006 (às fls. 305), somente existe a escrituração da mercadoria TEC 69% ALG 29,40% POL 1,20% ELAST.

2º) SIMBOLOGIA 7/14/16/23/26 100% POLIESTER, Código 0000104 (às fls. 300), que a Impugnante afirma em seu quantitativo nas folhas 769 e 778, ser o mesmo que: TEC. 100% POLY SIMBOLOGIA 7/14/16/23/26, Código 0000081 (às fls. 300) - ambos constantes da listagem “REGISTRO DE INVENTÁRIO”, de 19/10/2007, onde são tratados como mercadorias distintas, posto que receberam códigos diferentes e valor unitário também diferente. Enquanto o valor unitário da primeira mercadoria é de R\$ 7,81, o da segunda é de R\$ 2,36, que é um valor muito inferior ao da primeira.

3º) VISCOLYCRA LISA TEC. MALA REF 4172 VENDA A KILO; TEC. MALHA CIRCULAR EST. 95% VISC. 57% ELAST.; VISCOLYCRA LISA TEC MALHA; VISCOLYCR TINTO; TEC. MALHA DE TRAMA EST. 94% POLY 6% ELASTANO. Neste agrupamento (às fls. 769), a Impugnante afirma que todas essas mercadorias guardam entre si a mesma identidade e composição. Porém, ao analisar a planilha apresentada para justificar as suas alegações (às fls. 789), constata-se que as notas fiscais que acobertam as entradas das mercadorias contradizem tais afirmações, pelos seguintes motivos: Primeiro, porque a Nota Fiscal nº. 38.139, emitida em 27/11/2006, está irregularmente escriturada na data de 01/02/2007, posto que infringe os artigos 167 e 168, do ANEXO V, do RICMS/02. Desta forma, não pode ser admitida como entrada no estoque de mercadorias, apenas a partir de fevereiro de 2007; segundo, porque as Notas Fiscais restantes, de números 47.613 e 47.615, referem-se a mercadorias de composições diferentes e referências distintas, além de não existir estoque de nenhuma das mercadorias relacionadas no agrupamento supracitado em seu Inventário de 31/12/2006 (às fls. 305). A Nota Fiscal nº. 47.613, de 14/08/2007 (às fls. 485), refere-se à TEC. MALHA TRAMA ESTAMP. 94% POLIESTER 6% ELA REFERÊNCIA Nº. 7062, que foi devidamente codificada, pela fiscalização, no LEQFID, com código nº. 181, por ser diferente da mercadoria consignada na Nota Fiscal nº. 47.615 de 14/08/2007, que refere-se à TEC. MALHA CIRC. ESTAMP. 95% VISC. OPEN END 5% ELA. REFERÊNCIA Nº. 7085, codificada no LEQFID sob o código 182.”

No que se refere à alegação de ter elaborado um Levantamento Quantitativo baseado nos lançamentos feitos nos documentos exigidos pela legislação vigente, tais como livro Registro de Entradas, livro Registro de Saídas e livro Registro de Inventário, para contestar os resultados apurados pela Fiscalização, a Impugnante, além de se utilizar de um procedimento simplista, comete erros como interpretar as saídas desacobertas como se fossem entradas desacobertas, ou vice-versa, e ainda, lança diversas notas fiscais de entradas em data bem posterior à data de emissão, em desacordo com o RICMS/02, que assim prescreve:

Art. 167 - A escrituração será feita a cada prestação e operação, em ordem cronológica da utilização do serviço e da **entrada, real ou simbólica**, da mercadoria no estabelecimento ou, alternativamente, da data do respectivo desembaraço aduaneiro.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 168 - A escrituração será feita, documento por documento, desdobrado em tantas linhas quantas forem as naturezas das operações ou prestações, e nas colunas próprias, segundo o Código Fiscal de Operações e Prestações constante da Parte 2 deste Anexo, na forma do quadro a seguir:

(...)

COLUNAS	ESCRITURAÇÃO
Data de Entrada	<b>Data da efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento</b> ou a data da aquisição ou desembaraço aduaneiro, nas hipóteses do parágrafo único do artigo 169 e do artigo 170 desta Parte, ou a data da efetiva utilização do serviço.

Conforme destaca o Fisco, a Nota Fiscal nº. 38.139, emitida em 27/11/2006, foi escriturada em de 01/02/2007, ou seja, mais de dois meses após as datas da sua emissão e saída. Além desta, várias outras notas fiscais de entrada foram escrituradas extemporaneamente, o que levou a Fiscalização a recompor esses lançamentos em suas devidas datas para a apuração do LEQFID, conforme destacado nas cópias do livro Registro de Entradas (fls. 703 a 712), o que contradiz a Impugnante quando afirma que fez o levantamento, atendo-se às notas fiscais de entrada devidamente escrituradas no livro Registro de Entradas.

A Impugnante realiza o seu levantamento quantitativo baseado somente na equação: “ $EF = EI + C - V$ ”, onde EF significa o estoque em 19/10/2007; EI, o estoque em 31/12/2006; C, o total das entradas e V, o total das saídas. Dessa forma, ela apenas confronta os estoques inicial e final com o somatório de todas as notas fiscais de entradas e saídas emitidas, ao final do período verificado, o que não reflete a posição do estoque existente no estabelecimento a cada dia, tanto em termos de quantidade quanto em termos de valor.

O Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) representa exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas dia-a-dia, de tal forma que, quando ocorrer a emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que haja estoque suficiente para suprir tal saída naquele dia, o levantamento informa que houve “saída sem estoque” (SSE), o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal. Ou então, se ao final de um determinado período o Levantamento Quantitativo apurar um estoque de mercadoria maior ou menor do que foi declarado pelo contribuinte no livro Registro de Inventário ou apurado em levantamento físico, pressupõe-se a ocorrência de saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, caso a diferença seja maior; ou que houve estoque desacobertado, caso a diferença seja menor, constituindo-se, portanto, de um levantamento matemático que procura refletir o estoque existente no estabelecimento diariamente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto ao questionamento de não terem sido consideradas, pela Fiscalização, as mercadorias consignadas nas notas fiscais relacionadas nas folhas 735 e 736, a própria Impugnante se contradiz ao afirmar que houve tributação pelas saídas sem emissão de notas fiscais.

De fato, as Notas Fiscais de número 054199 de 28/03/2006, 004554 de 18/08/2006 e 055972 de 06/11/2006 não foram consideradas no Levantamento Quantitativo porque não pertencem ao exercício analisado, pois foram recebidas em período anterior a 31 de dezembro de 2006, cujas mercadorias já deveriam constar no livro Registro de Inventário de 31/12/2006. Todas as demais foram consideradas, tanto que estão relacionadas no Relatório do LEQFID – Consulta Nota Fiscal Registro 54 (às fls. 276 a 283) – em destaque, para que não restem dúvidas quanto ao correto procedimento utilizado pela Fiscalização, com apenas uma retificação quanto à Nota Fiscal número 057962 (às fls. 430) que foi digitada com o número de 005796 (às fls. 278), fato que em nada altera o resultado final.

É importante ressaltar que a Impugnante utiliza esse procedimento irregular reiteradas vezes. Por exemplo, a Nota Fiscal nº. 054199 foi emitida em 28/08/2006 (às fls. 862), mas somente foi levada a registro em 01/09/2007, no livro Registro de Entradas (fls. 711). Já no livro Registro de Inventário de 31/12/2006 não existe estoque de nenhuma das mercadorias consignadas nessa nota fiscal. Portanto, equivocou-se a Impugnante ao afirmar que utiliza o critério correto para a apuração das entradas, saídas e estoque de mercadorias.

Apenas dizer que houve um erro no seu sistema emissor de cupom fiscal, para o qual não se encontrou explicação cabível, não justifica o fato de algumas mercadorias não constarem no estoque em 19/10/2007. O relatório “Registro de Inventário”, emitido em 19/10/2007, foi assinado pela Sra. Flávia Gouvea Andries de Paula, representante legal da Autuada, que acompanhou e assinou a contagem física, e não fez qualquer observação pertinente a mercadorias que estivessem no estabelecimento e não constassem da listagem.

Com relação ao relatório denominado de “Registro de Inventário”, convém esclarecer que não se trata de documento oficial e nem está ligado ao sistema de ECF, conforme afirma a Impugnante. Apesar de ter sido extraído do mesmo computador onde está conectado o seu ECF, foi gerado por um programa autônomo de gerenciamento de vendas, tratando-se, portanto, de um controle extra-fiscal de movimentação de estoque.

Assim, restaram caracterizadas as irregularidades encontradas de saídas, entradas e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Entretanto, deve-se excluir o ICMS e a respectiva multa de revalidação incidentes sobre as entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, uma vez que tais entradas são apuradas mediante excesso de saídas acobertas, conforme mencionado anteriormente. Assim, o imposto foi regularmente recolhido por ocasião da emissão das notas fiscais de venda dos produtos, não se justificando uma nova exigência do imposto, mas somente a penalidade isolada por descumprimento de obrigação acessória.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste caso, a multa isolada aplicada em decorrência de entradas desacobertas deve ser adequada ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6763/75, ou seja, 15% (quinze por cento) sobre o valor da operação.

No tocante à penalidade capitulada no art. 54, inciso VII, alínea “a”, por manter documentos fiscais - notas fiscais série “D” - arquivados em desacordo com a legislação, tal irregularidade está claramente evidenciada nos autos e reconhecida pela Autuada conforme explicações de fls. 324/325.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir ICMS/MR incidentes sobre a entrada desacoberta, adequando-se a multa isolada (entrada) ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei 6763/75. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Breno Frederico Costa Andrade (Revisor), Ricardo Wagner Lucas Cardoso e Edécio José Cançado Ferreira.

**Sala das Sessões, 20 de janeiro de 2009.**

**Roberto Nogueira Lima  
Presidente / Relator**

Rnl/ml