

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.292/09/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000159969-46  
Impugnação: 40.010124265-12  
Impugnante: Distribuição de Alimentos Ferreira e Freire Ltda.  
IE: 137301639.00-70  
Origem: PF/Emílio Riviere Filho - Nanuque

### **EMENTA**

**MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADOS – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatou-se, mediante levantamento quantitativo por espécie de mercadoria (LQEM), que a Impugnante adquiriu, manteve em estoque e promoveu saídas de mercadorias sujeitas à tributação pelo regime de substituição tributária (bebidas quentes), sem a cobertura de documentação fiscal, ensejando a exigência do ICMS/ST e das correspondentes Multas de Revalidação e Isolada, capituladas, respectivamente, nos artigos 56, II, c/c o seu § 2º, III, e 55, II, ambos da Lei 6763/75. Excluídas as exigências do imposto e da multa de revalidação relativas às saídas desacobertadas. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

Trata-se da constatação, mediante levantamento quantitativo por espécie de mercadoria, de que a Autuada promoveu a entrada, manteve em estoque e efetuou saídas de mercadorias sujeitas à tributação pelo regime de substituição tributária (bebidas quentes), sem a cobertura de documentação fiscal, relativamente ao período de 01/01/08 a 20/05/08, exigindo-se, em decorrência, o ICMS/ST e as correspondentes multas de revalidação (em dobro) e isolada.

A Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal (sócio administrador), Impugnação às fls. 87/88, contra a qual a Fiscalização se manifesta às fls. 97/98.

### **DECISÃO**

Inicialmente, cumpre registrar que a apuração das irregularidades imputadas à ora Impugnante se deu mediante a utilização de procedimento tecnicamente idôneo, previsto no art. 194, II, da Parte Geral do RICMS/02, com a seguinte redação:

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

II - levantamento quantitativo de mercadorias.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tal procedimento consiste na verificação da regularidade das operações de entradas e saídas de mercadorias, por espécie, confrontando-as com os estoques inicial e final inventariados ou levantados num determinado período, aplicando-se a seguinte equação matemática: "ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS – SAÍDAS = ESTOQUE FINAL", observando-se que, no caso dos autos, a Fiscalização tomou como estoque inicial de cada mercadoria os lançamentos constantes do livro Registro de Inventário (LRI) relativamente ao último dia do exercício de 2007, e final, aquele levantado mediante contagem física realizada no estabelecimento da Autuada em 20/05/08, devidamente acompanhada e assinada por preposto da mesma, conforme formulários próprios de fls. 09/10.

Em sua Impugnação, mesmo reconhecendo expressamente os resultados apurados no trabalho fiscal, a Autuada pede a exclusão do imposto exigido, sob o argumento de que, tratando-se de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, já fora o mesmo pago em operação anterior, promovida pelos respectivos fabricantes. Pede, ainda, o cancelamento ou a redução das multas, com base no permissivo legal do art. 53, § 3º, da Lei 6763/75.

A Fiscalização, por seu turno, argumenta, em síntese, que o reconhecimento da procedência do levantamento por parte da Impugnante configura confissão de débito, de modo que é patente a perda do objeto da Impugnação apresentada, pois no caso inexistente o contencioso administrativo, devendo o crédito ser imediatamente inscrito em dívida ativa.

Aduz ainda que o fato de as mercadorias, objeto da autuação, sujeitarem-se ao regime de substituição não significa exoneração fiscal, devendo os alegados recolhimentos efetuados anteriormente ser devidamente comprovados, o que não se verifica na hipótese dos autos.

Pois bem, acerca da alegada perda de objeto da Impugnação, não obstante a legislação processual administrativa mineira utilize correntemente o termo "julgamento" ao se referir às decisões tomadas pelo Conselho de Contribuintes, cumpre salientar que, mais do que propriamente julgar a controvérsia formalmente estabelecida nos autos, o contencioso administrativo fiscal tem como objetivo precípuo revisar o lançamento tributário, assim entendida a verificação da legalidade do referido ato administrativo no que diz respeito à adequada aplicação da legislação tributária aos fatos que o motivaram e lhe deem sustentação. É o que se depreende da norma veiculada pelo art. 156, e seu parágrafo único, do RPTA/MG, *verbis*:

Art. 156. A decisão resolverá as questões suscitadas no processo e concluirá pela procedência ou improcedência, total ou parcial, do lançamento do crédito tributário ou do pedido do contribuinte, definindo expressamente os seus efeitos e determinando a intimação das partes.

Parágrafo único. O órgão julgador formará o seu convencimento atendendo aos fatos e circunstâncias constantes do processo, às alegações das partes e à apreciação das provas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como se vê dos dispositivos acima transcritos, a decisão tomada pelo Conselho de Contribuintes deve refletir o juízo formado pelo livre convencimento dos julgadores não só acerca (e a partir) do que alegarem as partes – *isto é, do contencioso formalmente instaurado pela apresentação da Impugnação* –, mas também dos fatos e circunstâncias que envolvem o processo, e bem assim da apreciação das provas, cuja produção, regra geral, incumbe ao Fisco, a quem compete demonstrar cabalmente a ocorrência das irregularidades imputadas ao sujeito passivo da obrigação, sob pena de, mesmo nas hipóteses de eventual omissão ou até mesmo inexistência de contestação explícita na Impugnação, revelar-se insubsistente o lançamento à luz da legislação aplicável.

Vale dizer, pauta-se o julgamento administrativo antes pela busca da verdade material do que pela formal, salientando-se que o mesmo não tem como objeto a Impugnação em si, mas o próprio lançamento, não se podendo olvidar, naturalmente, da natureza jurídica deste, razão pela qual o lançamento deve se revestir de todas as formalidades e requisitos próprios dos atos administrativos em geral, de que é espécie.

No caso concreto, no entanto, a despeito de a Impugnante realmente ter reconhecido “os fatos ora descritos e ainda a impossibilidade da autuada promover o pagamento do crédito tributário...” (cf. fls. 88), é bem de ver que a mesma, por outro lado, também pede a exclusão do imposto exigido, sob o argumento de que o mesmo já fora pago em operação anterior, por se sujeitarem as mercadorias objeto da autuação ao regime de substituição tributária.

Assim, com a devida vênia, não há de se falar em inexistência de contencioso e muito menos em perda de objeto da Impugnação. Com efeito, a concordância da Impugnante restringe-se à prática das infrações que lhe são imputadas, ou seja, adquirir, manter em estoque e promover saídas de mercadorias sem a devida documentação fiscal, o que não quer dizer, necessariamente – *como entende a Fiscalização* –, que esteja confessando o débito exigido por meio do Auto de Infração, até porque, repita-se, contesta expressamente a cobrança do tributo e pede a redução ou o cancelamento das penalidades que lhe são impostas, restando assim, salvo melhor juízo, materialmente configurado o contencioso.

Ademais, consoante as considerações anteriormente expendidas acerca da finalidade do contencioso administrativo fiscal, mesmo que se entendesse inexistente a mencionada contestação, ainda assim o lançamento deveria ser submetido a julgamento, visando aferir a legalidade das exigências.

Passa-se, portanto, à análise do lançamento sob apreço.

Como já dito acima, trata-se o levantamento quantitativo de procedimento tecnicamente idôneo para a apuração das operações realizadas pelo contribuinte. Verifica-se, no entanto, que a apuração das saídas desacobertas somente foi possível levando-se em consideração ou o estoque inicial registrado no livro próprio do contribuinte ou as entradas regularmente acobertadas, até porque, pela própria aplicação da equação matemática também mencionada, não poderia ser diferente.

Ora, se assim o é, e se todas as mercadorias sujeitam-se à tributação pelo regime de substituição tributária progressiva (ST “para frente”), então é legítima a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

presunção de que o imposto realmente já tenha sido recolhido em etapa anterior da cadeia de circulação das mesmas, tal como alega a Impugnante.

Logo, não caberia a ela comprovar tais recolhimentos, uma vez que a presunção do recolhimento, obviamente, milita em seu favor. À Fiscalização, pelo contrário, é que caberia provar a inocorrência dos mesmos sob pena de não se sustentar a exigência do imposto. No ponto, pois, tem razão a Impugnante, já que a Fiscalização não provou a falta do recolhimento.

Desta forma, relativamente às saídas desacobertadas, devem ser excluídas as exigências do imposto e, conseqüentemente, da correspondente multa de revalidação, mantendo-se a Multa Isolada, corretamente aplicada, a teor do disposto no art. 55, II, da Lei 6763/75.

Já em relação às entradas desacobertadas, a situação se inverte. Conquanto no regime de substituição tributária progressiva a obrigação nasça diretamente para o contribuinte substituto, quando este não retiver o imposto, isto é, quando deixar de destacá-lo na nota fiscal ou o fizer a menor (*veja-se que no caso sob exame não há nem mesmo a nota fiscal acobertadora da entrada!*) o destinatário passa a integrar o polo passivo da obrigação tributária na condição de responsável solidário.

Este, o conteúdo da norma do § 18, do art. 22, da Lei 6763/75, *verbis*:

§ 18 - Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

Corretas, portanto, as exigências fiscais relativas às entradas desacobertadas, referentes ao ICMS/ST e multas correspondentes, tal como consta do Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências de ICMS e MR relativas às saídas desacobertadas. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Edwaldo Pereira de Salles.

**Sala das Sessões, 08 de abril de 2009.**

**André Barros de Moura**  
**Presidente**

**Raimundo Francisco da Silva**  
**Relator**