

Acórdão: 17.748/06/1<sup>a</sup> Rito: Sumário  
Impugnação: 40.010118205-51  
Impugnante: Ponto Eletro Ltda.  
PTA/AI: 01.000152484-19  
Inscr. Estadual: 123.237332-0049  
Origem: DF/Sete Lagoas

**EMENTA**

**MERCADORIA – ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADAS – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO –** Constatou-se através de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário que a Autuada promoveu entradas e deu saída, em diversas mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Não acolhidas as razões de defesa, haja vista que a Impugnante não acostou aos autos documentos que comprovassem suas alegações. Ademais, o regime de recolhimento “Simples Minas”, não se aplica dentre outras situações, nos casos de entrada e saídas desacobertas de documentação fiscal, conforme se extrai do art. 34, inciso VI e VIII, alínea “a” do Anexo X, do RICMS/02. Mantidas as exigências fiscais.

**BASE DE CÁLCULO – CALÇAMENTO COMPLEXO –** Comprovado nos autos que a Autuada emitiu NF inserindo na “via fixa” (2<sup>a</sup> via), dados diversos daqueles constantes da 1<sup>a</sup> via do mesmo documento. Infração caracterizada. Excluídas, no entanto, as exigências de ICMS e MR uma vez que tal irregularidade não enseja a desclassificação do documento fiscal, com fulcro no art. 134, inciso II do RICMS/02. Reduzida, ainda, a base de cálculo da MI exigida (capitulada no art. 55, inciso IX da Lei 6763/75), para a importância correspondente à diferença apurada entre o valor consignado na primeira e segunda via da NF calçada. Exigências fiscais parcialmente mantidas.

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

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades praticadas pela Autuada:

1 – Entrada e saída de: antena parabólica, televisão, fogão, lavadora e bicicleta desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LQFD, no período de 01/01/05 a 31/12/05. Exigências de ICMS, MR e MI (capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei 6763/75).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2 – Calçamento da nota fiscal de n.º 000.472, lançando na primeira via, o valor de R\$ 10.800,00 e na segunda via o valor de R\$ 39,90. Tal fato motivou a desclassificação da nota fiscal retro citada, com fulcro no art. 134, inciso II do RICMS/02, considerando o Fisco a saída desacobertada no valor de R\$ 10.800,00. Exigências de ICMS, MR e MI (estatuída no art. 55, inciso IX da Lei 6763/75).

Lavrado em 17/03/06 - AI com as exigências supracitadas.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por seu representante legal, Impugnação às fls. 60 e 61.

O Fisco se manifesta às fls. 73 e 74, refutando as alegações da Impugnante.

---

### **DECISÃO**

#### **Primeira irregularidade do Auto de Infração**

Mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LQFD, constatou o Fisco que a Autuada promoveu entradas e deu saídas em mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, no período de 01/01/05 a 31/12/05.

O procedimento utilizado – LQFD - encontra-se previsto no artigo 194, inciso III do RICMS/02, sendo tecnicamente idôneo.

Trata-se de técnica fiscal baseada em princípios matemáticos que apura a movimentação diária havida no estabelecimento, incluindo quantidades e valores, através da utilização dos documentos fiscais e Livro de Inventário do próprio contribuinte, sendo procedimento hábil a apurar as irregularidades supra mencionadas.

Salienta-se que o Fisco trabalhou com exercício fechado, ou seja, apurou as irregularidades descritas no Quadro de fls. 10, sem necessidade de realização de contagem física das mercadorias em estoque, posto que o contribuinte preencheu anualmente o Livro Registro de Inventário. De referidos livros, exercícios de 2004 e 2005 (fls. 26/30), foram obtidos os estoques iniciais e finais constantes do LQFD.

Nos quadros de fls. 13/25 estão demonstradas: as notas fiscais de aquisições de mercadorias, de saídas, os estoques iniciais e finais, as quantidades de entradas e saídas desacobertadas de documentação fiscal.

Sobre as entradas desacobertadas de: Antena Parabólica, Fogão de 06 Bocas, **Lavadora Lavete Arno** e Bicicleta (no montante de R\$ 20.553,12), bem como sobre as saídas de TV de 29 Polegadas (no montante de R\$ 11.380,80), exigiu-se ICMS (alíquota de 18%), MR e MI no percentual de 20% (capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei 6763/75).

Insta destacar que, a atribuição de responsabilidade à Autuada pelo recolhimento do ICMS e MR no tocante às entradas desacobertadas de documentação fiscal alicerça-se nas disposições contidas no art. 21, inciso VII da Lei 6763/75.

Não acolhidas as razões de defesa apresentadas de que as antenas parabólicas são compradas em peças separadas (que somam um total de 12 peças), haja vista que a Impugnante não acostou aos autos documentos que comprovassem tal alegação.

Contrariamente ao entendimento do Sujeito Passivo, são legítimas as exigências de ICMS, no caso em apreço, mesmo estando a Autuada enquadrada no regime de recolhimento “Simples Minas”, em virtude da inaplicabilidade do citado regime nas situações descritas no art. 34, do Anexo, X do RICMS/02, que contempla nos incisos VI e VIII, alínea “a”, os casos de entradas e saídas desacobertas de documentação fiscal.

Oportuno frisar que, o fato do Fisco ter realizado o LQFD tomando os produtos com descrição genérica não invalida o trabalho, em virtude dos seguintes aspectos:

- 1 – Nos autos há prova de que o Contribuinte emite NF com descrição genérica do produto, a exemplo do documento de fls. 08.
- 2 – No LQFD utiliza-se a média ponderada de preços.
- 3 – A descrição genérica dos produtos no LQFD não é questionada pelo Sujeito Passivo.
- 4 – Isoladamente, a escrituração dos Livros Registro de Inventário (fls. 27/30), com descrição detalhada dos produtos inventariados, não comprova que esta era a prática adotada pela Autuada, quando da emissão de seus documentos fiscais.

Legítimas, portanto, as exigências fiscais concernentes a esta irregularidade.

#### **Segunda irregularidade do Auto de Infração**

Detectou o Fisco mediante exame da primeira e segunda vias da Nota Fiscal n.º 000.472 (fls. 08 e 09) emitida em agosto/2005, que a Autuada consignou na **primeira via** deste documento o valor de **R\$ 10.800,00** para os produtos vendidos (40 unidade de Antenas Parabólicas), e na **segunda via** a importância de **R\$ 39,90** relativamente ao produto vendido (01 unidade de Ferro Black Decker).

No Livro Registro de Saídas (fls. 50) a mencionada NF foi registrada pela importância constante da 2ª via.

Em virtude de tal irregularidade o Fisco desclassificou a NF n.º 000.472 e exigiu o ICMS, MR e MI, como sendo saída desacoberta de documentação fiscal, no valor de R\$ 10.800,00 de base de cálculo, com fulcro no art. 134, inciso II do RICMS/02 (vigente à época), a seguir transcrito.

“Art. 134 - Considera-se inidôneo o documento fiscal:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - não enquadrado nas hipóteses do artigo anterior e com informações que não correspondam à real operação ou prestação;”

No entanto, percebe-se do exame do LQFD de fls. 19 que o Fisco lançou como saída do estabelecimento da Autuada, a quantidade de 40 unidades de Antenas Parabólica, ou seja, efetivamente **considerou como real a operação descrita na primeira via da NF n.º 000.472** (fls. 08).

Assim sendo, não procede a desclassificação do documento supra mencionado, com fulcro no dispositivo retro transcrito, sendo indevidas, portanto, as exigências de ICMS e MR.

Importante ressaltar que, o Fisco poderia ter exigido o ICMS acrescido da respectiva MR alicerçado no art. 34, inciso VIII, alínea “d” do Anexo X, do RICMS/02, porém esta não foi a fundamentação utilizada no “Relatório Fiscal” de fls. 06 e 07.

Outrossim, merece reparo, a base de cálculo da MI exigida em relação a esta infração (calçamento), capitulada no art. 55, inciso IX da Lei 6763/75, posto que o percentual de 40% é aplicado sobre a diferença apurada entre o valor consignado na primeira e segunda vias.

Desta forma a base de cálculo da MI deve ser alterada para R\$ 10.760,10.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o Lançamento, para excluir o ICMS e MR relativos ao item 2 do AI, bem como adequar a base de cálculo da MI (art. 55, inciso IX da Lei 6763/75), ao valor de R\$ 10.760,10. Vencida, em parte, a Conselheira Juliana Diniz Quirino (Relatora), que excluía, ainda, as exigências relativas ao item 1 do AI, com exceção do produto Lavadora Lavete Arno. Designada relatora a Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio (Revisora). Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Juliana Diniz Quirino (Revisora) e Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 02/08/06.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente**

**Aparecida Gontijo Sampaio**  
**Relatora**

Acórdão: 17.748/06/1<sup>a</sup> Rito: Sumário  
Impugnação: 40.010118205-51  
Impugnante: Ponto Eletro Ltda.  
PTA/AI: 01.000152484-19  
Inscr. Estadual: 123.237332-0049  
Origem: DF/Sete Lagoas

Voto proferido pela Conselheira Juliana Diniz Quirino, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

Relata o Auto de infração que constatou-se que o contribuinte, no exercício de 2005, cometeu as seguintes irregularidades:

1- entrada e saída de mercadorias sem documentação fiscal, apurado em levantamento quantitativo financeiro diário – LQFD; e

2- calçamento da nota fiscal 000472 – foi lançado na 1<sup>a</sup> via o valor de R\$10.800,00 e, na 2<sup>a</sup> via, R\$39,90.

Foi lavrado Auto de infração para exigir ICMS, MR e MI (55 II-a e IX), pela infringência aos artigos: 1<sup>o</sup> III da Lei Federal 8.137/90 – 16 VI e VII da Lei 6763 – 96 X e XVII; 134 II; e 194 III, do RICMS.

Instruíram-no os documentos de fls. 02 e 05-59.

\*\* Auto de Infração lavrado em 17.03.2006 (fls. 03-04) e recebido, pelo sócio Aristeu do Socorro Miranda, em 24.04.2006 (fl. 59 → o estabelecimento não se encontra no endereço anotado – fl. 56)

\*\* Termo de Início de Ação Fiscal n. 10.060000034.10 de 10.01.06 (fl. 02)

\*\* relatório fiscal – demonstrativo do crédito tributário (fls. 06-07) – regime de recolhimento: Simples Minas

\*\* comprovante de recebimento e devolução de documentos (fl. 55)

A divergência de voto só se manifesta no 1<sup>o</sup> item da autuação, razão pela qual apenas este ponto será agora tratado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O trabalho, neste item, foi amparado por levantamento quantitativo financeiro diário.

O procedimento adotado pelo agente fiscal é tecnicamente idôneo e tem por suporte legal o art. 194 do RICMS. *In verbis*:

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

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

IV - levantamento quantitativo de mercadorias e valores (quantivalor)

Este levantamento visa acompanhar a movimentação de um dado produto, dentro do estabelecimento fiscalizado. Ou seja, determinar, a cada dia, quantos itens foram adquiridos, permaneceram em estoque e/ou foram alienados.

Para tanto, é essencial a discriminação do produto. Diferenças de marca, tamanho, volume e outras especificações devem ser apontadas, para permitir um preciso arrolamento.

De fato, um mesmo estabelecimento pode vender diversos tipos de bicicleta, cada um com um preço diferente.

Exemplifica-se (preços e modelos pesquisados no site [www.submarino.com.br](http://www.submarino.com.br)).

1- Volcano MTB Full Suspension 18 V – R\$519,00

2- Monark Adventure – R\$279,00

3- T-Ride Extreme 21 V – Red Nose – R\$1.699,00

4- Brisk 18 V – R\$459,00

5- Columbus aro 26 câmbio tam. 44 – Sundown – R\$1.199,00

6- Scandall Baby aro 12 – R\$139,00

7- X-Men Aro 20 6 V 2005 – R\$485,90

Este produto foi objeto de autuação sob a denominação genérica “bicicleta”.

O mesmo ocorreu com os demais itens, com exceção da lavadora de roupas Lavete, a qual foi perfeitamente identificada na planilha.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

\*\* planilha – resumo geral do LQFD (fl. 10) – entradas desacobertadas: antena parabólica, fogão de 6 bocas, lavadora Lavete Arno e bicicleta – saída desacobertada: TV de 29 polegadas

\*\* LQFD (fls. 11-25) → a descrição dos produtos é genérica

\*\* cópia do Livro Registro de Inventário - LRI (fls. 26-30), do Livro Registro de Entrada – Livro Registro de Entrada (fls. 31-42) e do Livro Registro de Saída- LRS (fls. 43-54)

No tocante às antenas parabólicas, surge um complicador.

Segundo a Impugnante, as antenas parabólicas são compradas sempre em conjunto de 12 peças e nunca de uma só vez, pois se adquire também peças de reposição. O fiscal teria buscado apenas por antenas parabólicas completas, o que não foi negado pelo agente do Estado.

Diante disso, não se pode ter certeza da ocorrência da irregularidade apontada no Auto de infração.

Ressalta-se que cabia ao Fisco autuante comprovar o fato transgressor.

É o que se verifica pelo texto do art. 333 do Código de Processo Civil, responsável, no ordenamento jurídico brasileiro, pela regulamentação do tema:

“O ônus da prova incumbe:

I - ao Autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito”.

Ensinam Tipke e Kruse que também no direito tributário prevalecem as regras do ônus da prova, que impõem o dever de provar o alegado à parte em favor de quem a norma corre – exceptuando-se os casos em que a lei dispuser de forma diferente (não é o caso dos autos).

A respeito do tema *ônus da prova*, convém analisar importante contribuição do jurista Paulo Celso Bergstrom Bonilha, in "DA PROVA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO":

"O vocábulo ônus provém do latim (onus) e conserva o significado de fardo, carga, peso ou imposição. Nessa acepção, o ônus de provar (onus probandi) consiste na necessidade de prover os elementos probatórios suficientes para a formação do convencimento da autoridade julgadora. Bem de ver que a idéia de ônus da prova não significa a de obrigação, no sentido da existência de dever jurídico de provar. Trata-se de uma necessidade ou risco da prova, sem a qual não é possível obter êxito na causa."

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Marco Aurélio Greco complementa, com maestria, a lição: “Não cabe ao contribuinte provar a inoocorrência do fato gerador, incumbe, isto sim, ao fisco demonstrar a sua ocorrência”. (Lançamento, in Do Lançamento, Caderno de Pesquisas Tributárias, v. 12, São Paulo: CEEU/Res. Tributária, 1987, p.170-1)

A demonstrar a exatidão da assertiva, tem-se que, persistindo dúvidas quanto às circunstâncias materiais do fato, determina o art. 112 do CTN que se decida a favor do contribuinte. Veja-se:

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:

(...)

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

Pelo acima exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências referentes às operações desacobertadas (item 1 do Auto de Infração), com exceção daquelas referentes à lavadora Lavete Arno.

**Sala das Sessões, 02/08/06.**

**Juliana Diniz Quirino**  
**Conselheira**

Jdq/ml