

Acórdão: 17.476/06/3^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010116699-18
Impugnante: SNC Indústria de Cosméticos Ltda.
Proc. S. Passivo: Gustavo Pires Maia da Silva/Outros
PTA/AI: 01.000150681-43
Inscr. Estadual: 062.969551.0069
Origem: DF/BH-4

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - EMBALAGEM. Constatada a saída de mercadorias desacobertada de documento fiscal, apurada mediante o confronto do levantamento quantitativo de embalagens com a saída do produto acabado acobertada de documento fiscal. Procedimento tecnicamente idôneo conforme previsto no inciso II do art. 194 do RICMS/02. Observada, pelo Fisco, a ocorrência de perdas no processo industrial através da emissão das notas fiscais de saída de CFOP 5.949. Corretas as exigências de ICMS, MR e MI, art. 55, inciso II, alínea a, da Lei 6763/75.

ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA. Constatada a utilização indevida da alíquota de 18% (dezoito por cento) nas saídas internas de mercadoria sujeita à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento). Corretas as exigências de ICMS e MR.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ESTORNO A MENOR. Constatado o aproveitamento indevido de crédito de ICMS em virtude de estorno de apenas 30% (trinta por cento) do valor do imposto referente aos insumos discriminados em notas fiscais de saída relativas a perdas no processo industrial, quando o correto seria do valor integral do imposto. Corretas as exigências de ICMS e MR.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação da prática das seguintes irregularidades no exercício de 2004, apuradas mediante conferência dos arquivos magnéticos enviados em meio digital através do SINTEGRA, dos livros fiscais e das notas fiscais de entrada e de saída:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1) saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal, apurada mediante o confronto do levantamento quantitativo de embalagens (potes e frascos) com a saída do produto acabado acobertada de documento fiscal;

2) utilização indevida da alíquota de 18% (dezoito por cento) nas saídas internas de mercadoria sujeita à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento);

3) aproveitamento indevido de crédito de ICMS em virtude de estorno de apenas 30% (trinta por cento) do valor do imposto referente aos insumos discriminados em notas fiscais de saída relativas a perdas no processo industrial, quando o correto seria do valor integral do imposto.

Exigem-se ICMS, Multa de Revalidação (MR) de 50% (cinquenta por cento) e Multa Isolada (MI) de 20% (vinte por cento), prevista na alínea "a" do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975, conforme detalhamento constante no Auto de Infração (AI).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 2.857/2.883, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 3.024/3.034.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 3035/3055 opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Ressalta-se, inicialmente, que os fundamentos expostos no parecer da Auditoria Fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passarão a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações e inclusões.

DA PRELIMINAR

Preliminar 1: Quanto à nulidade da exigência fiscal

A Autuada aventa a nulidade da exigência fiscal, respaldada no fato de que o Fisco não levou em consideração, na realização do levantamento quantitativo, o estoque de mercadorias de propriedade da Autuada localizado em seu estabelecimento depósito fechado.

Alega também que o presente lançamento decorre de presunção e que de qualquer ângulo que se analisa o lançamento efetuado conclui-se por sua falta de amparo fático-jurídico, configurando afronta aos princípios da legalidade, da moralidade, da eficiência administrativa e da segurança jurídica, estando portanto eivado de nulidade absoluta.

Não assiste razão à Autuada em suas alegações quanto à nulidade do AI, o que de plano de afirma e na análise do mérito se explicita.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O fato de que o estabelecimento depósito fechado da Autuada tenha, supostamente, mercadorias em estoque, em nada altera o feito fiscal, tendo em vista o princípio da autonomia dos estabelecimentos insculpido no inciso II do § 3º do art. 11 da Lei Complementar Federal nº 87/96, na alínea “d” do § 1º do art. 24 da Lei nº 6.763/75, bem como no inciso I do art. 59 do RICMS/02 e a necessidade de acobertamento fiscal para qualquer operação praticada.

Assim, o levantamento quantitativo deve levar em consideração, tão-somente, aquelas mercadorias e embalagens que se encontravam em estoque no estabelecimento autuado, uma vez que consiste em obrigação da Autuada a emissão de documento fiscal para o registro de qualquer movimentação de mercadorias e embalagens entre seus estabelecimentos.

Registra-se que, de acordo com a afirmação do Fisco e as planilhas constantes dos autos, todas as operações relativas a retorno e remessa para depósito fechado foram consideradas. Contudo, se ocorreram remessas de mercadorias para o depósito sem documentação fiscal, de certo que tais saídas foram consideradas como desacobertas no presente levantamento.

Quanto à alegação de que o fato gerador da exigência fiscal decorre de presunção, temos que o levantamento quantitativo de mercadorias é considerado procedimento tecnicamente idôneo previsto no inciso II do art. 194 do RICMS/02 e mais, a presunção é admitida em direito tributário, desde que sejam respeitados alguns pressupostos.

Dessa forma, o Fisco procedeu ao levantamento quantitativo de mercadorias e embalagens com base nos livros e documentos fiscais da Autuada levando em consideração, além da posição dos estoques inicial e final registrados no livro Registro de Inventário, a movimentação, durante o exercício de 2004, de todos os produtos selecionados e suas respectivas embalagens.

Considerando-se que a Autuada tem como atividade a fabricação de artigos de perfumaria e cosméticos (Classificação Nacional de Atividades Econômicas-Fiscal - CNAE-Fiscal 2473-2/00) e que as embalagens destinam-se a uso específico, perfeita a correlação entre saída de embalagem e a saída do produto.

A presunção de que as embalagens que não se encontravam em estoque no final do exercício de 2004 foram utilizadas para acondicionar os produtos vendidos pela Autuada é absolutamente legítima e comporta prova em contrário, o que não ocorreu nos autos, visto que não há qualquer comprovação ou sequer alegação de que as embalagens tenham sido revendidas ou destinadas a outras finalidades que não o acondicionamento dos produtos fabricados pela Autuada ou que tenham se perdido, deteriorado, etc.

Ademais, verifica-se que este Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais (CC/MG), por diversas vezes, legitimou o procedimento do Fisco em apurar saída de mercadorias desacoberta de documento fiscal mediante levantamento

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quantitativo de embalagens utilizadas na produção, a exemplo dos Acórdãos 304/2000/6^a, 15.305/02/3^a, 16.379/03/1^a e 2.968/04/CE.

Portanto, verifica-se que o presente lançamento não é fruto de um trabalho aleatório, mas baseia-se em roteiro de fiscalização regularmente previsto e lastreado em inventários, documentos e registros fiscais efetuados pela própria Autuada, sendo que a fundamentação legal das infringências praticadas e das penalidades aplicadas encontra-se perfeitamente descrita no corpo do AI.

Não caracterizada, portanto, a alegada nulidade do AI, uma vez que, ao contrário do que afirma seu patrono, é defeso ao Fisco levar em consideração, na realização do levantamento quantitativo, o estoque de mercadorias situado em outro local, em razão do princípio da autonomia dos estabelecimentos, sendo, ainda, reconhecido como legítimo, pelo CC/MG, o procedimento fiscal de apuração de saída de mercadorias desacobertada de documento fiscal mediante levantamento quantitativo de embalagens utilizadas na produção, em perfeita sintonia com a legislação tributária.

DO MÉRITO

Decorrem as exigências fiscais formalizadas da constatação da prática das seguintes irregularidades no exercício de 2004, apuradas mediante conferência dos arquivos enviados em meio digital através do SINTEGRA, dos livros fiscais e das notas fiscais de entrada e de saída:

- 1) saída de mercadorias desacobertada de documento fiscal, apurada mediante o confronto do levantamento quantitativo de embalagens (potes e frascos) com a saída do produto acabado acobertada de documento fiscal;
- 2) utilização indevida da alíquota de 18% (dezoito por cento) nas saídas internas de mercadoria sujeita à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento);
- 3) aproveitamento indevido de crédito de ICMS em virtude de estorno de apenas 30% (trinta por cento) do valor do imposto referente aos insumos discriminados em notas fiscais de saída relativas a perdas no processo industrial, quando o correto seria do valor integral do imposto.

Compõem o AI o relatório fiscal de fls. 7/8 contendo o demonstrativo do crédito tributário; o demonstrativo do crédito tributário por infringência de fls. 9; o demonstrativo de fls. 10 do preço unitário da saída com emissão de nota fiscal de todos os produtos, bem como os seguintes quadros:

- o Quadro 1 de fls. 11, contendo o demonstrativo das quantidades de todos os produtos com saída sem emissão de nota fiscal;
- o Quadro 2 de fls. 12, contendo o demonstrativo das quantidades de todos os produtos com saída com emissão de nota fiscal com alíquota indevida;
- o Quadro 3 de fls. 13, contendo o demonstrativo do estorno indevido de créditos referentes a perdas no processo industrial;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o Quadro A de fls. 14, contendo o demonstrativo das quantidades de produtos acondicionados em embalagem de 1.000g (mil gramas) com saída sem emissão de nota fiscal;
- o Quadro 1A de fls. 15/564, contendo o demonstrativo analítico das saídas acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 1.000g (mil gramas), por caixa;
- o Quadro 2A de fls. 565/659, contendo o demonstrativo analítico das devoluções/retornos acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 1.000g (mil gramas), por caixa;
- o Quadro 3A de fls. 660/693, contendo o demonstrativo analítico das saídas acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 1.000g (mil gramas), por unidade;
- o Quadro 4A de fls. 694/699, contendo o demonstrativo analítico das devoluções/retornos acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 1.000g (mil gramas), por unidade;
- o Quadro 5A de fls. 700/734, contendo o demonstrativo analítico das entradas acobertadas de potes de 1.000g (mil gramas), por unidade;
- o Quadro 6A de fls. 735, contendo o demonstrativo analítico das devoluções acobertadas de potes de 1.000g (mil gramas), por unidade;
- o Quadro 7A de fls. 736, contendo o inventário de produtos de 1.000g (mil gramas), por caixa, e de potes de 1.000g (mil gramas), por unidade, em 31/12/2003 e 31/12/2004;
- o Quadro B de fls. 737, contendo o demonstrativo das quantidades de produtos acondicionados em embalagem de 250g (duzentos e cinquenta gramas) com saída sem emissão de nota fiscal;
- o Quadro 1B de fls. 738/775, contendo o demonstrativo analítico das saídas acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 250g (duzentos e cinquenta gramas), por caixa;
- o Quadro 2B de fls. 776/786, contendo o demonstrativo analítico das devoluções/retornos acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 250g (duzentos e cinquenta gramas), por caixa;
- o Quadro 3B de fls. 787/791, contendo o demonstrativo analítico das saídas acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 250g (duzentos e cinquenta gramas), por unidade;
- o Quadro 4B de fls. 792, contendo o demonstrativo analítico das devoluções/retornos acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 250g (duzentos e cinquenta gramas), por unidade;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o Quadro 5B de fls. 793, contendo o demonstrativo analítico das entradas acobertadas de potes de 250g (duzentos e cinqüenta gramas), por unidade;
- o Quadro 6B de fls. 794, contendo o demonstrativo analítico das devoluções acobertadas de potes de 250g (duzentos e cinqüenta gramas), por unidade;
- o Quadro 7B de fls. 795, contendo o inventário de produtos de 250g (duzentos e cinqüenta gramas), por caixa, e de potes de 250g (duzentos e cinqüenta gramas), por unidade, em 31/12/2003 e 31/12/2004;
- o Quadro C de fls. 796, contendo o demonstrativo das quantidades de produtos acondicionados em embalagem de 240g (duzentos e quarenta gramas) com saída sem emissão de nota fiscal;
- o Quadro 1C de fls. 797/799, contendo o demonstrativo analítico das saídas acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 240g (duzentos e quarenta gramas), por caixa;
- o Quadro 2C de fls. 800/802, contendo o demonstrativo analítico das devoluções/retornos acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 240g (duzentos e quarenta gramas), por caixa;
- o Quadro 3C de fls. 803/805, contendo o demonstrativo analítico das saídas acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 240g (duzentos e quarenta gramas), por unidade;
- o Quadro 4C de fls. 806, contendo o demonstrativo analítico das devoluções/retornos acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 240g (duzentos e quarenta gramas), por unidade;
- o Quadro 5C de fls. 807, contendo o demonstrativo analítico das entradas acobertadas de frascos de 240g (duzentos e quarenta gramas), por unidade;
- o Quadro 6C de fls. 808, contendo o demonstrativo analítico das devoluções acobertadas de frascos de 240g (duzentos e quarenta gramas), por unidade;
- o Quadro 7C de fls. 809, contendo o inventário de produtos de 240g (duzentos e quarenta gramas), por caixa, e de frascos de 240g (duzentos e quarenta gramas), por unidade, em 31/12/2003 e 31/12/2004;
- o Quadro D de fls. 810, contendo o demonstrativo das quantidades de produtos acondicionados em embalagem de 230g (duzentos e trinta gramas) com saída sem emissão de nota fiscal;
- o Quadro 1D de fls. 811/1.210, contendo o demonstrativo analítico das saídas acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 230g (duzentos e trinta gramas), 12 (doze) unidades por caixa;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o Quadro 1D.1 de fls. 1.211/1.217, contendo o demonstrativo analítico das saídas acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 230g (duzentos e trinta gramas), 24 (vinte e quatro) unidades por caixa;
- o Quadro 2D de fls. 1.218/1.317, contendo o demonstrativo analítico das devoluções/retornos acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 230g (duzentos e trinta gramas), 12 (doze) unidades por caixa;
- o Quadro 2D.1 de fls. 1.318/1.320, contendo o demonstrativo analítico das devoluções/retornos acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 230g (duzentos e trinta gramas), 24 (vinte e quatro) unidades por caixa;
- o Quadro 3D de fls. 1.321/1.339, contendo o demonstrativo analítico das saídas acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 230g (duzentos e trinta gramas), por unidade;
- o Quadro 4D de fls. 1.340/1.344, contendo o demonstrativo analítico das devoluções/retornos acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 230g (duzentos e trinta gramas), por unidade;
- o Quadro 5D de fls. 1.345/1.357, contendo o demonstrativo analítico das entradas acobertadas de potes de 230g (duzentos e trinta gramas), por unidade;
- o Quadro 6D de fls. 1.358, contendo o demonstrativo analítico das devoluções acobertadas de potes de 230g (duzentos e trinta gramas), por unidade;
- o Quadro 7D de fls. 1.359, contendo o inventário de produtos de 230g (duzentos e trinta gramas), por caixa, e de potes de 230g (duzentos e trinta gramas), por unidade, em 31/12/2003 e 31/12/2004;
- o Quadro E de fls. 1.360, contendo o demonstrativo das quantidades de produtos acondicionados em embalagem de 400ml (quatrocentos mililitros) com saída sem emissão de nota fiscal;
- o Quadro 1E de fls. 1.361/1.469, contendo o demonstrativo analítico das saídas acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 400ml (quatrocentos mililitros), por caixa;
- o Quadro 2E de fls. 1.470/1.492, contendo o demonstrativo analítico das devoluções/retornos acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 400ml (quatrocentos mililitros), por caixa;
- o Quadro 3E de fls. 1.493/1.510, contendo o demonstrativo analítico das saídas acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 400ml (quatrocentos mililitros), por unidade;
- o Quadro 4E de fls. 1.511, contendo o demonstrativo analítico das devoluções/retornos acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 400ml (quatrocentos mililitros), por unidade;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o Quadro 5E de fls. 1.512/1.517, contendo o demonstrativo analítico das entradas acobertadas de frascos de 400ml (quatrocentos mililitros), por unidade;
- o Quadro 6E de fls. 1.518, contendo o demonstrativo analítico das devoluções acobertadas de frascos de 400ml (quatrocentos mililitros), por unidade;
- o Quadro 7E de fls. 1.519, contendo o inventário de produtos de 400ml (quatrocentos mililitros), por caixa, e de frascos de 400ml (quatrocentos mililitros), por unidade, em 31/12/2003 e 31/12/2004;
- o Quadro F de fls. 1.520, contendo o demonstrativo das quantidades de produtos acondicionados em embalagem de 350ml (trezentos e cinquenta mililitros) com saída sem emissão de nota fiscal;
- o Quadro 1F de fls. 1.521/2.023, contendo o demonstrativo analítico das saídas acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 350ml (trezentos e cinquenta mililitros), 12 (doze) unidades por caixa;
- o Quadro 1F.1 de fls. 2.024/2.031, contendo o demonstrativo analítico das saídas acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 350ml (trezentos e cinquenta mililitros), 6 (seis) unidades por caixa;
- o Quadro 2F de fls. 2.032/2.157, contendo o demonstrativo analítico das devoluções/retornos acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 350ml (trezentos e cinquenta mililitros), 12 (doze) unidades por caixa;
- o Quadro 2F.1 de fls. 2.158/2.160, contendo o demonstrativo analítico das devoluções/retornos acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 350ml (trezentos e cinquenta mililitros), 6 (seis) unidades por caixa;
- o Quadro 3F de fls. 2.161/2.198, contendo o demonstrativo analítico das saídas acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 350ml (trezentos e cinquenta mililitros), por unidade;
- o Quadro 4F de fls. 2.199/2.206, contendo o demonstrativo analítico das devoluções/retornos acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 350ml (trezentos e cinquenta mililitros), por unidade;
- o Quadro 5F de fls. 2.207/2.220, contendo o demonstrativo analítico das entradas acobertadas de frascos de 350ml (trezentos e cinquenta mililitros), por unidade;
- o Quadro 6F de fls. 2.221, contendo o demonstrativo analítico das devoluções acobertadas de frascos de 350ml (trezentos e cinquenta mililitros), por unidade;
- o Quadro 7F de fls. 2.222/2.223, contendo o inventário de produtos de 350ml (trezentos e cinquenta mililitros), por caixa de 6 (seis) e de 12 (doze) unidades, e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de frascos de 350ml (trezentos e cinquenta mililitros), por unidade, em 31/12/2003 e 31/12/2004;

- o Quadro G de fls. 2.224, contendo o demonstrativo das quantidades de produtos acondicionados em embalagem de 300ml (trezentos mililitros) com saída sem emissão de nota fiscal;

- o Quadro 1G de fls. 2.225/2.442, contendo o demonstrativo analítico das saídas acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 300ml (trezentos mililitros), por caixa;

- o Quadro 2G de fls. 2.443/2.496, contendo o demonstrativo analítico das devoluções/retornos acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 300ml (trezentos mililitros), por caixa;

- o Quadro 3G de fls. 2.497/2.509, contendo o demonstrativo analítico das saídas acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 300ml (trezentos mililitros), por unidade;

- o Quadro 4G de fls. 2.510/2.513, contendo o demonstrativo analítico das devoluções/retornos acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 300ml (trezentos mililitros), por unidade;

- o Quadro 5G de fls. 2.514/2.521, contendo o demonstrativo analítico das entradas acobertadas de frascos de 300ml (trezentos mililitros), por unidade;

- o Quadro 6G de fls. 2.522, contendo o demonstrativo analítico das devoluções acobertadas de frascos de 300ml (trezentos mililitros), por unidade;

- o Quadro 7G de fls. 2.523, contendo o inventário de produtos de 300ml (trezentos mililitros), por caixa, e de frascos de 300ml (trezentos mililitros), por unidade, em 31/12/2003 e 31/12/2004;

- o Quadro H de fls. 2.524, contendo o demonstrativo das quantidades de produtos acondicionados em embalagem de 245ml (duzentos e quarenta e cinco mililitros) com saída sem emissão de nota fiscal;

- o Quadro 1H de fls. 2.525/2.532, contendo o demonstrativo analítico das saídas acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 245ml (duzentos e quarenta e cinco mililitros), por caixa;

- o Quadro 2H de fls. 2.533/2.536, contendo o demonstrativo analítico das devoluções/retornos acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 245ml (duzentos e quarenta e cinco mililitros), por caixa;

- o Quadro 3H de fls. 2.537/2.539, contendo o demonstrativo analítico das saídas acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 245ml (duzentos e quarenta e cinco mililitros), por unidade;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o Quadro 4H de fls. 2.540, contendo o demonstrativo analítico das devoluções/retornos acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 245ml (duzentos e quarenta e cinco mililitros), por unidade;
- o Quadro 5H de fls. 2.541, contendo o demonstrativo analítico das entradas acobertadas de frascos de 245ml (duzentos e quarenta e cinco mililitros), por unidade;
- o Quadro 6H de fls. 2.542, contendo o demonstrativo analítico das devoluções acobertadas de frascos de 245ml (duzentos e quarenta e cinco mililitros), por unidade;
- o Quadro 7H de fls. 2.543, contendo o inventário de produtos de 245ml (duzentos e quarenta e cinco mililitros), por caixa, e de frascos de 245ml (duzentos e quarenta e cinco mililitros), por unidade, em 31/12/2003 e 31/12/2004;
- o Quadro I de fls. 2.544, contendo o demonstrativo das quantidades de produtos acondicionados em embalagem de 200ml (duzentos mililitros) com saída sem emissão de nota fiscal;
- o Quadro 1I de fls. 2.545/2.549, contendo o demonstrativo analítico das saídas acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 200ml (duzentos mililitros), por caixa;
- o Quadro 2I de fls. 2.550/2.552, contendo o demonstrativo analítico das devoluções/retornos acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 200ml (duzentos mililitros), por caixa;
- o Quadro 3I de fls. 2.553, contendo o demonstrativo analítico das saídas acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 200ml (duzentos mililitros), por unidade;
- o Quadro 4I de fls. 2.554, contendo o demonstrativo analítico das devoluções/retornos acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 200ml (duzentos mililitros), por unidade;
- o Quadro 5I de fls. 2.555, contendo o demonstrativo analítico das entradas acobertadas de frascos de 200ml (duzentos mililitros), por unidade;
- o Quadro 6I de fls. 2.556, contendo o demonstrativo analítico das devoluções acobertadas de frascos de 200ml (duzentos mililitros), por unidade;
- o Quadro 7I de fls. 2.557, contendo o inventário de produtos de 200ml (duzentos mililitros), por caixa, e de frascos de 200ml (duzentos mililitros), por unidade, em 31/12/2003 e 31/12/2004;
- o Quadro J de fls. 2.558, contendo o demonstrativo das quantidades de produtos acondicionados em embalagem de 120ml (cento e vinte mililitros) com saída sem emissão de nota fiscal;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o Quadro 1J de fls. 2.559/2.588, contendo o demonstrativo analítico das saídas acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 120ml (cento e vinte mililitros), por caixa;
- o Quadro 2J de fls. 2.589/2.599, contendo o demonstrativo analítico das devoluções/retornos acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 120ml (cento e vinte mililitros), por caixa;
- o Quadro 3J de fls. 2.600/2.606, contendo o demonstrativo analítico das saídas acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 120ml (cento e vinte mililitros), por unidade;
- o Quadro 4J de fls. 2.607, contendo o demonstrativo analítico das devoluções/retornos acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 120ml (cento e vinte mililitros), por unidade;
- o Quadro 5J de fls. 2.608, contendo o demonstrativo analítico das entradas acobertadas de frascos de 120ml (cento e vinte mililitros), por unidade;
- o Quadro 6J de fls. 2.609, contendo o demonstrativo analítico das devoluções acobertadas de frascos de 120ml (cento e vinte mililitros), por unidade;
- o Quadro 7J de fls. 2.610, contendo o inventário de produtos de 120ml (cento e vinte mililitros), por caixa, e de frascos de 120ml (cento e vinte mililitros), por unidade, em 31/12/2003 e 31/12/2004;
- o Quadro K de fls. 2.611, contendo o demonstrativo das quantidades de produtos acondicionados em embalagem de 118ml (cento e dezoito mililitros) com saída sem emissão de nota fiscal;
- o Quadro 1K de fls. 2.612/2.628, contendo o demonstrativo analítico das saídas acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 118ml (cento e dezoito mililitros), por caixa;
- o Quadro 2K de fls. 2.629/2.633, contendo o demonstrativo analítico das devoluções/retornos acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 118ml (cento e dezoito mililitros), por caixa;
- o Quadro 3K de fls. 2.634/2.635, contendo o demonstrativo analítico das saídas acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 118ml (cento e dezoito mililitros), por unidade;
- o Quadro 4K de fls. 2.636, contendo o demonstrativo analítico das devoluções/retornos acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 118ml (cento e dezoito mililitros), por unidade;
- o Quadro 5K de fls. 2.637, contendo o demonstrativo analítico das entradas acobertadas de frascos de 118ml (cento e dezoito mililitros), por unidade;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o Quadro 6K de fls. 2.638, contendo o demonstrativo analítico das devoluções acobertadas de frascos de 118ml (cento e dezoito mililitros), por unidade;
- o Quadro 7K de fls. 2.610, contendo o inventário de produtos de 118ml (cento e dezoito mililitros), por caixa, e de frascos de 118ml (cento e dezoito mililitros), por unidade, em 31/12/2003 e 31/12/2004;
- o Quadro L de fls. 2.640, contendo o demonstrativo das quantidades de produtos acondicionados em embalagem de 110ml (cento e dez mililitros) com saída sem emissão de nota fiscal;
- o Quadro 1L de fls. 2.641/2.708, contendo o demonstrativo analítico das saídas acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 110ml (cento e dez mililitros), por caixa;
- o Quadro 2L de fls. 2.709/2.726, contendo o demonstrativo analítico das devoluções/retornos acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 110ml (cento e dez mililitros), por caixa;
- o Quadro 3L de fls. 2.727/2.733, contendo o demonstrativo analítico das saídas acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 110ml (cento e dez mililitros), por unidade;
- o Quadro 4L de fls. 2.734/2.735, contendo o demonstrativo analítico das devoluções/retornos acobertadas de produtos acondicionados em embalagem de 110ml (cento e dez mililitros), por unidade;
- o Quadro 5L de fls. 2.736/2.737, contendo o demonstrativo analítico das entradas acobertadas de frascos de 110ml (cento e dez mililitros), por unidade;
- o Quadro 6L de fls. 2.738, contendo o demonstrativo analítico das devoluções acobertadas de frascos de 110ml (cento e dez mililitros), por unidade; e
- o Quadro 7L de fls. 2.739, contendo o inventário de produtos de 110ml (cento e dez mililitros), por caixa, e de frascos de 110ml (cento e dez mililitros), por unidade, em 31/12/2003 e 31/12/2004.

Fazem ainda parte dos autos cópias do livro Registro de Inventário de fls. 2.740/2.796; do livro Registro de Apuração do ICMS de fls. 2.797/2.811; do livro Registro de Saídas de fls. 2.812/2.815 e das notas fiscais de saída de fls. 2.816/2.851.

1. Quanto à saída de mercadorias desacobertada de documento fiscal

Trata-se da constatação de saída de mercadorias desacobertadas de documento fiscal no exercício de 2004, apurada mediante o confronto do levantamento quantitativo de embalagens (potes e frascos) com a saída do produto acabado acobertada de documento fiscal, conforme quadros demonstrativos de fls. 11 e 14/2.739, infringência pela qual são exigidos o ICMS, a MR de 50% (cinquenta por

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cento) e a MI de 20% (vinte por cento) prevista na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763, de 1975.

Insta reiterar que o levantamento quantitativo representa procedimento fiscal idôneo previsto no inciso II do art. 194 do RICMS/02, dentre as demais técnicas de fiscalização incluídas em citado artigo.

Observa-se que o Fisco procedeu ao confronto do levantamento quantitativo de embalagens (potes e frascos) com a saída do produto acabado acobertada de documento fiscal por haver se deparado com significativas diferenças entre as quantidades de embalagens adquiridas (potes e frascos) e as quantidades dos produtos acabados vendidos (embalados nos respectivos potes e frascos), estas em valores inferiores, e também levando em consideração que a Autuada promove a saída de seus produtos sempre envasados em potes e frascos, nunca a granel.

O levantamento quantitativo foi, então, efetuado com base nos documentos fiscais de entrada e saída da Autuada e nos estoques (inicial e final) de produtos acondicionados em potes de 230g (duzentos e trinta gramas), 240g (duzentos e quarenta gramas), 250g (duzentos e cinquenta gramas) e 1.000g (mil gramas), e em frascos de 110ml (cento e dez mililitros), 118ml (cento e dezoito mililitros), 120ml (cento e vinte mililitros), 200ml (duzentos mililitros), 245ml (duzentos e quarenta e cinco mililitros), 300ml (trezentos mililitros), 350ml (trezentos e cinquenta mililitros) e 400ml (quatrocentos mililitros), bem como dos respectivos potes e frascos, constantes do livro Registro de Inventário, respectivamente referentes aos dias 31/12/2003 e 31/12/2004.

Dessa forma, o Fisco apurou, para cada produto acabado e sua respectiva embalagem (pote ou frasco), a quantidade constante do estoque inicial em 31/12/2003, conforme escriturada no livro Registro de Inventário, o total das entradas, representado pelas compras, deduzidas das devoluções e retornos ocorridas no exercício de 2004, e a quantidade constante do estoque final em 31/12/2004, também conforme escriturada no livro Registro de Inventário.

Assim, o Fisco obteve a quantidade da saída real, representada pela soma das quantidades do estoque inicial com o total das entradas, deduzida das quantidades do estoque final (SAÍDA REAL = ESTOQUE INICIAL + TOTAL DAS ENTRADAS – ESTOQUE FINAL).

Por outro lado, o Fisco apurou as quantidades saídas acobertadas de nota fiscal deduzindo, do total das saídas efetivadas com nota fiscal, as devoluções de compra com nota fiscal de embalagens vazias.

Deste modo, o Fisco procedeu à apuração da quantidade de unidades cuja saída deu-se sem acobertamento fiscal (SAÍDA SEM NOTA FISCAL = SAÍDA REAL - SAÍDA COM NOTA FISCAL).

Daí obtém-se a base de cálculo da saída de mercadorias desacobertadas de documento fiscal multiplicando-se a quantidade de unidades, apurada conforme acima

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

descrito, pelo preço unitário de cada produto, apurado na forma do quadro demonstrativo de fls. 10, acarretando as exigências relatadas de acordo com o quadro demonstrativo de fls. 11.

A Autuada aponta, a título de exemplo, que nos quadros elaborados pelo Fisco são relatados produtos de 1.000g (mil gramas) e de 300ml (trezentos mililitros), sem, no entanto, especificar a quais produtos foi feita a menção, argumentando que comercializa diversos produtos acondicionados em potes de 1.000g (mil gramas) e de 300ml (trezentos mililitros).

Destaca, ainda, que são diversos os insumos que integram os produtos de cosméticos elaborados pela Autuada, sendo que o Fisco deveria levar em consideração todos eles, não se restringindo a alguns tipos de potes e frascos, advindo daí a insuficiência de prova, incapaz de lastrear a exigência fiscal.

Mostra-se desnecessário, contudo, levar em consideração todos os insumos no levantamento quantitativo, visto que a escolha do procedimento a ser adotado em cada trabalho fiscal, dentre os procedimentos legalmente previstos e tecnicamente idôneos, é do Fisco e não do Contribuinte, pois decorre de análise das características da atividade de cada contribuinte, dos elementos disponíveis, etc. Portanto, uma vez eleito um procedimento tecnicamente idôneo, qual seja, o levantamento quantitativo de embalagens e produtos acabados, não há necessidade de análise de todos os insumos que compõem os produtos fabricados pela Autuada, já que este seria um outro procedimento, que inclusive poderia ter sido utilizado pela Autuada para apresentar contra provas, o que não ocorreu.

Ademais, o Fisco esclarece que todo produto acabado envasado em potes de 1.000 g (mil gramas), por exemplo, é vendido pela Autuada com a denominação de “Condicionador Capilar”, que possui uma diversidade de fragrâncias e especificações.

Dessa forma, o Fisco elegeu tal produto para fins de levantamento quantitativo englobando todas as fragrâncias e especificações, desde que embalado em potes de 1.000g (mil gramas), agindo igualmente com os demais produtos eleitos, que também tiveram englobadas as diversas fragrâncias e especificações existentes, por embalagem (volume e peso) onde são acondicionados.

O **folder** de fls. 3002/3003, anexado pela Autuada juntamente com sua Impugnação, bem como aqueles entregues a cada um dos Conselheiros juntamente com o memorial apresentado, comprovam que a embalagem de **1.000 g** apenas acondiciona produtos do grupo “**cremes capilares**”, ainda que de especificações variadas.

O quadro de fls. 15/564 comprova que os Fisco considerou todos os produtos acondicionados em embalagens com esta capacidade, todos eles descritos pela Autuada, inclusive em seu livro Registro de Inventário como condicionador capilar. Na relação de saídas de produtos de 1.000 g constam condicionadores capilares do tipo lisshidrat, banho cris., ceramidas, mix fruit, max sel, pêssego, dna, leite cabra, manteiga, aloe vera, jaborandi, etc.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os **preços** dos condicionadores capilares acondicionados em embalagens de 1.000 g **variam entre 0,97 e 4,07**, tendo sido considerado o **preço unitário médio de 1,86** (fl. 10). Note-se que o preço médio atribuído pelo Fisco representou exatamente os preços usualmente praticados pela Autuada, ficando mais próximo do preço mínimo praticado do que do preço máximo.

Contudo, contrariamente ao alegado pela Impugnante, a variação de preços dos condicionadores capilares não decorre da variedade de tipos/fragrâncias do produto, visto que para produto idêntico, a Autuada atribui preços variados em suas notas fiscais, até mesmo no mesmo dia ou mês, a exemplo do **Cond. Cap. Manteiga**, vendido a R\$ **2,42** em 05/01/2004 (fl. 15), a R\$ **2,38** no mesmo dia 05/01/2004 (fl. 16), a R\$ **1,86** em 06/01/2004 (fl. 17), a R\$ **1,22** em 20/01/2004 (fl. 29), a R\$ **2,06** em 27/05/2004 (fl. 187) e assim por diante.

Portanto, a variedade de preços não está associada à variedade de fragrância/especificações de um mesmo produto, mas possivelmente ao destino dado a ele, à condição de pagamento, etc. Logo, não há qualquer incorreção ou prejuízo no procedimento adotado pelo Fisco de juntar produtos de especificações diferentes, em função do volume da embalagem.

Note-se que **produtos diferentes** quanto à especificação muitas vezes são **vendidos pelo mesmo preço**, a exemplo dos produtos Cond. Cap. Leite de Cabra, Jaborandi, Aloe Vera, Manteiga, DNA, etc. vendidos ao preço de R\$ 2,42 em 05/12/2004 (fl. 15), através da NF nº0055481, ou ao preço de R\$ 1,86, em 06/01/2004, através da NF nº 0055514 (fl. 17).

As **embalagens que comportam mais de um tipo de produto** são somente as embalagens de **120 e 230 g**. Conforme se extrai dos folders apresentados pelo Contribuinte, a embalagem de 230 g, por exemplo, acondiciona gel para cabelos, cremes capilares e creme para as mãos. Tal fato está fielmente retratado pelo Fisco no quadro de fls.811/1.210 no qual foram relacionadas todas as saídas de produtos acondicionados em embalagens de 230 g.

Vê-se, mais uma vez, também em relação à **embalagem de 230 g**, que a **variação de preços** não é significativa (**entre 0,33 e 2,19**), principalmente se considerado que o **preço médio** adotado foi de R\$ **0,87** (fl. 10).

Relativamente aos produtos de embalagem de 230 g, em geral, o Cond. Fix e o Fixador Gel têm preço um pouco superior, mas o mesmo fato narrado em relação ao produto de 1000 g ocorre aqui, ou seja, a variedade de preços está presente em relação a um mesmo produto. Como exemplo, vale citar o **Fixador Gel**, vendido a R\$ **1,38** através da nota fiscal nº 056167, de 05/02/2004 (fl. 837), a R\$ **0,47** através da nota fiscal nº 056213, de 09/12/2004 (fl. 838) ou a R\$ **1,52** através da nota fiscal nº 056821, de 10/03/2004 (fl. 864).

Assim, mostra-se incontestável o procedimento adotado pelo Fisco de agrupar produtos de acordo com o volume de sua embalagem. Primeiramente porque são, em geral do mesmo tipo (50 ml, desodorante, 125 ml, deo colônia, 400 ml, loção

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

desodorante, etc). Depois porque, mesmo quando há variedade de espécies, a exemplo da embalagem de 230 g., os preços dos produtos sofrem pequena variação, que muitas vezes sequer está relacionada ao tipo do produto, mas a outros fatores que somente poderiam ser explicados pela Autuada, mas que jamais poderiam influenciar na atribuição de valor às saídas promovidas **sem documentação fiscal**.

Registre-se que a Autuada não apontou um único documento fiscal por ela emitido que não tenha sido considerado pelo Fisco em seu levantamento ou qualquer outra incorreção objetiva no trabalho realizado.

A Autuada argumenta que o Fisco não pode ignorar que o percentual médio de perda de embalagens utilizados no envase do produto final da Autuada gira em torno de 10% (dez por cento).

O Fisco, entretanto, afirma que fez constar dos levantamentos a baixa de todas as perdas que ocorreram através da emissão das notas fiscais de saída de CFOP 5.949, conforme demonstrado às fls. 2.817/2.851. Estas notas fiscais indicam perdas de muitos frascos e potes e também de rótulos, tampas, etc. e foram efetivamente consideradas pelo Fisco.

Com efeito, verifica-se na cópia da nota fiscal de fls. 2.820, dentre outras, que a Autuada após no campo “Dados Adicionais” a expressão “Perdas no Processo Industrial”, sendo que o Fisco considerou em seu levantamento todas as notas fiscais de perdas emitidas da forma descrita, não procedendo, portanto, a alegação da Autuada.

Autuada afirma, ainda, que o Fisco arbitrou a maior alíquota por ela utilizada para o cálculo do imposto a pagar, apesar de promover a saída de diversos produtos com diferenciadas alíquotas.

Mas tratando-se da apuração de saída de mercadorias desacobertada de documento fiscal, afigura-se correta a aplicação da alíquota interna de ICMS de 18% (dezoito por cento) para desodorizantes e de 25% (vinte e cinco por cento) para os demais produtos, uma vez que não é possível identificar os destinatários das mercadorias.

Por derradeiro, importa ressaltar, nos termos do art. 110 da Consolidação da Legislação Tributária Administrativa do Estado de Minas Gerais (CLTA/MG), aprovada pelo Decreto nº 23.780, de 10 de agosto de 1984, que quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

Corretas, portanto, as exigências fiscais relacionadas à saída de mercadorias desacobertada de documento fiscal, no exercício de 2004, apurada mediante levantamento quantitativo de embalagens.

2. Quanto à utilização indevida da alíquota de ICMS

Trata-se da constatação da utilização indevida da alíquota de 18% (dezoito por cento) nas saídas internas de mercadoria sujeita à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), no exercício de 2004, de acordo com o Quadro 2 de fls. 12 relacionando analiticamente as notas fiscais pertinentes, infringência pela qual são exigidos o ICMS e a MR de 50% (cinquenta por cento).

Com efeito, verifica-se que a Autuada promoveu saídas internas de “Shampoo Verão Tropical Vita Vida”, mercadoria (xampu) classificada na posição 3305 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias/Sistema Harmonizado (NBM/SH), sujeita, por conseguinte, à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) conforme previsão contida na subalínea “a.7” do inciso I do art. 42 do RICMS/02.

Por oportuno, ressalta-se que a Autuada não contesta, especificamente, este item da exigência fiscal.

Também se afiguram corretas, portanto, as exigências fiscais relacionadas à utilização indevida da alíquota de 18% (dezoito por cento) nas saídas internas de mercadoria sujeita à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), no exercício de 2004.

3. Quanto ao aproveitamento indevido de crédito de ICMS

Trata-se da constatação do aproveitamento indevido de crédito de ICMS, no exercício de 2004, em virtude de estorno a menor de créditos referentes a perdas no processo industrial, conforme o Quadro 3 de fls. 13 que relaciona analiticamente as notas fiscais pertinentes, infringência pela qual são exigidos o ICMS e a MR de 50% (cinquenta por cento).

O Fisco apurou no documentário fiscal referente a perdas no processo industrial que a Autuada, ao invés de efetuar o estorno integral do valor do imposto relativo aos insumos discriminados nas respectivas notas fiscais de saída, nos termos do inciso V do art. 71 do RICMS/02, efetuou o estorno equivalente a apenas 30% (trinta por cento) do valor do imposto referido.

Por oportuno, ressalta-se que a Autuada tampouco contesta, especificamente, este item da exigência fiscal.

Também se reputam corretas, portanto, as exigências fiscais relacionadas ao estorno a menor de créditos referentes a perdas no processo industrial, no exercício de 2004.

Os demais argumentos apresentados pela Autuada não são suficientes para descaracterizar as infrações apontadas.

Constata-se, portanto, que a Autuada não trouxe aos autos, de forma objetiva, quaisquer apontamentos fundamentados em sua escrituração, de maneira a contraditar o levantamento e a demonstrar pontos porventura conflitantes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se, outrossim, que restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências fiscais de ICMS, da MR de 50% (cinquenta por cento) e da MI de 20% (vinte por cento), prevista na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763, de 1975.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a argüição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Windson Luiz da Silva que o julgava improcedente. Pela Impugnante sustentou oralmente o Dr. Gustavo Pires Maia da Silva e pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Benedito Miranda. Participaram do julgamento, além da signatária e dos retro citados, os Conselheiros André Barros de Moura (Revisor) e Fausto Edimundo Fernandes Pereira.

Sala das Sessões, 25/04/06.

**Cláudia Campos Lopes Lara
Presidente/Relatora**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 17.476/06/3^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010116699-18
Impugnante: SNC Indústria de Cosméticos Ltda.
Proc. S. Passivo: Gustavo Pires Maia da Silva/Outros
PTA/AI: 01.000150681-43
Inscr. Estadual: 062.969551.0069
Origem: DF/BH-4

Voto proferido pelo Conselheiro Windson Luiz da Silva, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

O feito fiscal não deve prosperar em virtude da sistemática utilizada pelo fisco de apurar saídas desacobertas com base em embalagens que são utilizadas para diversos produtos de natureza diversas, e principalmente com preços diversos.

Ao somar todas as embalagens iguais com produtos diferentes e estabelecer valores com média de preços, o fisco está usando método que deixam de ser inidôneo, “data vênia”, onerando de forma não prevista em lei, o contribuinte, na medida que teria outros métodos para se chegar a valores reais.

O contribuinte logrou demonstrar através de cartazes com preços, a disparidade de resultados em função de suas alegações,

Assim, a meu entendimento o resultado do levantamento não reflete a verdade material que deveria trazer, tornando inconsistente o trabalho realizado, pelo que, voto pela improcedência do lançamento.

Sala das Sessões, 25/04/06.

**Windson Luiz da Silva
Conselheiro**