

Acórdão: 15.749/04/2^a Rito: Ordinário
Agravo/Impug.: 40.030109064-54 e 40.010107775-04
Agravante/Impug: Cleide Maria de Brito Lopes
PTA/AI: 01.000140188-35
Inscr. Estadual: 382.611671-0074
Origem: DF/AF Varginha

EMENTA

RECURSO DE AGRAVO – PERÍCIA – Constatam dos autos elementos de prova que suprem a perícia requerida, tornando-a desnecessária. Recurso de Agravo não provido.

BASE DE CÁLCULO – SUBFATURAMENTO – Através do confronto entre os documentos fiscais emitidos pela Autuada no período fiscalizado e os registros constantes de banco de dados contido no arquivo magnético por ela fornecido ao Fisco apurou-se emissão de notas fiscais consignando valor divergente do efetivo. Reformulado o crédito tributário pelo Fisco, adequando o percentual da MR exigida àquele previsto no art. 56, inciso II da Lei 6763/75. Exigências parcialmente mantidas.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – DOCUMENTO EXTRAFISCAL - Através do confronto entre os documentos fiscais emitidos pela Autuada no período fiscalizado e os registros constantes de banco de dados contido no arquivo magnético por ela fornecido ao Fisco apurou-se saída de medicamentos manipulados desacobertos de documentação fiscal. Reformulado o crédito tributário pelo Fisco adequando os percentuais da MR e MI exigidas àqueles previstos no art. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a” da Lei 6763/75, respectivamente. E, ainda, excluindo da base de cálculo (do imposto e multas) a parcela relativa a valores já constantes de outro item do Auto de Infração, bem como o percentual referente a perdas ocorridas no processo produtivo. Exigências parcialmente mantidas.

MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADOS – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – Mediante LQFD (Levantamento Quantitativo Financeiro Diário) apurou-se que o contribuinte deu entrada, promoveu saída e manteve em estoque medicamentos desacobertos de documentação fiscal. Infração reconhecida pela Autuada, com quitação dos valores devidos.

MICROGERAIS – DESENQUADRAMENTO – Acusação fiscal de recolhimento a menor do ICMS em virtude de desenquadramento da condição de EPP. No entanto, excluem-se do crédito tributário as exigências fiscais relativas a esta irregularidade em razão da retroatividade benigna da Lei 14.360/02, que não mais

determina como causa de desenquadramento a infração prevista no art. 16, inciso III, alínea “e” da Lei 13.437/99. Exigências canceladas.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1) Através do confronto entre as notas fiscais emitidas pelo contribuinte e o banco de dados do “Livro Receituário Geral” (Arquivo PS0121) por ele fornecido, apurou-se, no período de janeiro a 14 de abril de 2002:

1.1) Subfaturamento;

1.2) Saídas de medicamentos manipulados desacobertos de documentação fiscal.

2) Através de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LQFD realizado para os produtos de drogaria, apurou-se saídas, manutenção em estoque e entradas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, no período de janeiro a 14 de abril de 2002.

3) Mediante VFA apurou-se recolhimento a menor de ICMS nos meses de fevereiro e março de 2002, em virtude de desenquadramento da Autuada da condição de EPP, conforme artigo 16, inciso III, alínea “e” da Lei Estadual 13.437/99.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.984/1.996. No entanto, reconhece como devida a infração referente aos itens 6.1.3 a 6.1.5 constantes do “Relatório Fiscal” (fls. 7 dos autos), efetuando o recolhimento dos valores devidos através do DAE de fls. 2.027.

O Fisco se manifesta às fls. 2.031/2.037, refutando as alegações da Impugnante. Anexando aos autos, naquela oportunidade: cópia de “Livro Receituário Geral” (fls. 2.073/2.076) de outra farmácia estabelecida no município do sujeito passivo, além de algumas cópias impressas de folhas dos arquivos Ps121.dbf e Ps122.dbf utilizados na elaboração do presente trabalho.

Regularmente intimada acerca dos documentos anexados pelo Fisco, a Autuada se manifesta às fls. 2.089 solicitando o desentranhamento de tais documentos dos autos, por considerar intempestiva a manifestação fiscal.

O Fisco, novamente, comparece aos autos às fls. 2.090.

O pedido de prova pericial formulado pela Impugnante é indeferido pela Auditoria Fiscal às fls. 2.095.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente, Recurso de Agravo (fls. 2.098/2.100).

A Auditoria Fiscal mantém a decisão anterior, ficando, por conseguinte, retido nos autos o Recurso de Agravo.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 2.107/2.117, opina, em preliminar pelo não provimento do Recurso de Agravo. No mérito opina pela procedência parcial do Lançamento, para que sejam feitas as alterações descritas nos itens “1” a “3” constantes às fls. 2.117.

A 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada em 10/09/03, exara o despacho interlocutório de fls. 2.118, o qual é cumprido pela Autuada (fls.2.122 a 4.422). O Fisco se manifesta a respeito (fls. 4.423 a 4.427), anexa os documentos de fls. 4.428 a 4.437, bem como reformula o crédito tributário às fls. 4.439 a 4.442.

Regularmente intimada da juntada de documentos e reformulação do crédito tributário (fls. 4.443 e 4.444), a Autuada novamente comparece aos autos (fls. 4.445 a 4.449).

O Fisco se manifesta às fls. 4.450, requerendo a manutenção das exigências fiscais remanescentes.

A Auditoria Fiscal em parecer de fls. 4.453 a 4.460, opina pela procedência parcial do Lançamento de conformidade com a reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 4.439 a 4.442.

DECISÃO

Inicialmente vale ressaltar que parte dos fundamentos do parecer da Auditoria Fiscal integra a presente decisão, face a sua clareza e precisão.

Da Preliminar

Do Recurso de Agravo retido nos autos

O pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante, a bem da verdade, não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova pericial, vez que os quesitos propostos são perfeitamente esclarecidos através da documentação que compõe os autos.

As cópias exemplificativas dos arquivos magnéticos entregues ao Fisco pela Autuada anexadas às fls. 2041/2072 demonstram que neles constam todos os requisitos exigidos no artigo 92 da IN da portaria 344/98 (quesito n.º 1).

Quanto aos quesitos de n.º 2 e 3, o Fisco demonstrou que se utilizou do arquivo Ps0121.dbf (que contém parte dos registros) na apuração do crédito tributário, considerando portanto somente as fórmulas que entende terem sido efetivamente

executadas, uma vez que o arquivo completo, que inclui também os possíveis orçamentos, é o arquivo Ps0122.dbf. Decidir se a utilização do banco de dados pelo Fisco é suficiente para efetuar lançamento de crédito tributário é questão de mérito cuja apreciação não cabe ao perito, mas sim ao CC/MG.

O quesito de n.º 4 apenas solicita informações de maneira geral, sem especificá-las.

O Fisco prestou todas as informações que entendeu necessárias para o julgamento da questão, sendo que a Impugnante teve também todas as oportunidades de se manifestar e trazer aos autos as informações que considerasse essenciais para elucidar a questão.

Assim, o requerimento de perícia foi corretamente indeferido, com fundamento no artigo 116, inciso I, da CLTA/MG.

Do Mérito

Trata o presente Auto de Infração da exigência de ICMS, MR e MI tendo em vista a apuração de subfaturamento e saídas de medicamentos manipulados desacobertados de documento fiscal (apuradas através do confronto entre os dados constantes de arquivo magnético obtido junto ao contribuinte e os documentos fiscais emitidos), saída, estoque e entrada de produtos de drogaria apuradas através de LQFD e recolhimento a menor de ICMS apurado em VFA tendo em vista o desenquadramento do regime EPP.

Intimada do Auto de Infração, a Autuada efetuou o pagamento relativo aos itens 6.1.3, 6.1.4 e 6.1.5 do *Relatório Fiscal Contábil* anexo ao **AI** (DAE de fls. 2027), que se referem respectivamente às exigências relacionadas com a saída, manutenção em estoque e entrada de produtos de drogaria, desacobertados de documento fiscal, apuradas através de LQFD.

O presente contencioso restringe-se, portanto, às demais irregularidades apuradas pelo Fisco, constantes dos itens 6.1.1, 6.1.2 e 6.1.6 do *Relatório Fiscal Contábil*, respectivamente relacionadas com subfaturamento e saídas de medicamentos manipulados sem documento fiscal (itens 6.1.1 e 6.1.2) e recolhimento a menor de ICMS em virtude de desenquadramento da condição de EPP (item 6.1.6).

Do “Subfaturamento e das “Saídas Desacobertadas” (itens 6.1.1 e 6.1.2 do Relatório Fiscal Contábil de fls. 6 e 7)

Através do confronto entre as notas fiscais emitidas pelo contribuinte e o banco de dados do arquivo Ps0121.dbf por ele fornecido, apurou-se subfaturamento e saídas de medicamentos manipulados desacobertados de documentação fiscal, no período de janeiro a 12 de abril de 2002:

A prática de subfaturamento (resumo consolidado às fls. 17) está demonstrada e apurada nas planilhas ANEXO V e ANEXO IV, conforme explicitado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

abaixo, tendo o Fisco exigido ICMS, MR e a MI prevista no artigo 55 inciso VII da Lei 6763/75:

A apuração das saídas desacobertadas de documento fiscal (resumo consolidado às fls. 78) foi realizada a partir da planilha ANEXO I – fls. 79/1846 – em que o Fisco relacionou todas as operações constantes do arquivo Ps0121, exceto aquelas relacionadas no ANEXO V, que contém a relação das notas fiscais emitidas constando valores inferiores aos valores reais das operações, nas quais consta o número da requisição.

Do valor total das operações apuradas a cada mês na planilha ANEXO I, o Fisco excluiu os valores constantes das notas fiscais emitidas no período (exceto aqueles constantes do ANEXO V, que conforme já dito, nela não foram incluídos). Assim, conforme demonstrado no resumo consolidado às fls. 78, foram excluídos os valores relativos às saídas acobertadas por notas fiscais constando valores reais (ANEXO II às fls. 1847/1862), bem como aqueles relativos às saídas acobertadas por documentos fiscais em que não consta a descrição dos produtos (ANEXO III). Nos meses de março e abril, o Fisco excluiu, ainda, do valor total das operações relacionadas no ANEXO I, o valor constante das notas fiscais emitidas pelo contribuinte que foram relacionadas no ANEXO IV (notas fiscais configurando subfaturamento).

A técnica utilizada pelo Fisco é procedimento tecnicamente idôneo, previsto no artigo 194 inciso I do RICMS/96 vigente à época da elaboração do trabalho fiscal: “*para apuração das operações ou prestações realizadas pelo sujeito passivo, o fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários*”.

Conforme se verifica às fls. 15/16 dos autos, os arquivos foram entregues ao Fisco em atendimento a intimação, sendo que na ocasião foram copiados, passados no programa validador gerando códigos de integridade, tendo sido o disquete devidamente lacrado.

Argumenta a Autuada em sua peça defensoria que não é contribuinte do imposto e que estaria sujeita apenas ao ISS.

Entretanto, esta argumentação não tem qualquer respaldo legal, uma vez que a Impugnante encontra-se inscrita no Cadastro de Contribuintes do Estado desde 30/06/89, sob o CAE 41.2.1.10-4 (comércio varejista de produtos farmacêuticos, da flora medicinal e ervanários). Aliás, na *Declaração de Firma Individual* anexada às fls. 2006 consta como sendo sua atividade a manipulação de fórmulas e comércio a varejo de medicamentos homeopáticos.

Ademais, a *Lista de Serviços (Lei Complementar 56/87)* não contempla a manipulação de fórmulas oficinais e magistrais como atividade sujeita ao ISS, devendo, portanto, tal atividade ser considerada como *industrialização* – artigo 222 inciso II do RICMS/96 – incidindo o ICMS sobre a saída das fórmulas manipuladas (produto industrializado) conforme dispõe o artigo 5º, § 1º, item 1 da Lei 6763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alega a Impugnante que o banco de dados inclui, além das fórmulas executadas, os diversos orçamentos e outras previsões de serviços não realizados, portanto não pode servir de base para o levantamento fiscal.

Porém o Fisco cuidadosamente esclarece que o software utilizado pela empresa gera um arquivo completo (Ps0122) contendo todos os registros e um arquivo parcial, que contém somente os registros relativos às fórmulas efetivamente confeccionadas, uma vez que a partir dele, inclusive, é efetuada a baixa da matéria prima do controle de estoque. Para exemplificar, anexa cópias impressas de algumas folhas de ambos os arquivos, às fls. 2044/2072.

A análise dos dados presentes nas folhas exemplificativas de ambos os arquivos permite que se verifique a presença de um mesmo registro tanto num arquivo quanto noutro, como por exemplo o registro referente à requisição 352439 presente às fls. 2049/50/51 (arquivo Ps0122), relacionando 06 (seis) princípios ativos, e às fls. 2046 (Ps0121), relacionando os mesmos 06 (seis) princípios ativos. No arquivo Ps0122 constam dados completos relativos a preço, desconto concedido, cliente, etc., enquanto no arquivo Ps0121 constam entre outros os dados relativos ao número de lote do produto, para que seja efetuada a baixa no estoque. Para esta requisição não houve emissão de nota fiscal, portanto no AI ela está relacionada na planilha ANEXO I elaborada pelo Fisco, conforme se vê às fls. 79.

A Impugnante limitou-se a alegar que o banco de dados não pode ser utilizado pelo Fisco, mas não explica porque razão o software utilizado gera dois arquivos com tais características, sendo que um deles, o Ps0121, efetua a baixa da matéria prima do estoque. Por certo, como diz o Fisco, não se baixa o estoque somente pelo orçamento, mas sim quando o produto efetivamente sai do estabelecimento.

Outro argumento da Impugnante é que o Fisco não pode identificar o arquivo utilizado para a apuração realizada como sendo correspondente ao *Livro de Receituário Geral* obrigatório para todas as farmácias de manipulação, conforme Portaria SVS/MS 344 de 12/05/98.

Por sua vez, o Fisco comprova que a própria Impugnante atribui esta conotação aos registros constantes de seus arquivos, uma vez que no início dos trabalhos efetuados pelo Fisco no estabelecimento, aos 18 de março de 2002, ao ser intimada a apresentar o "*Livro de Receituário Geral*" (fls. 2038) relativo ao exercício de 2001, apresentou na forma impressa exatamente os dados gerados pelo seu software (fls. 2041/2043).

O documento de autoria da Superintendência de Vigilância Sanitária de fls. 2004 apenas atesta que não há no mercado software específico aprovado pelo órgão, mas não afasta a possibilidade de que os dados exigidos pela Portaria 344/98 sejam apresentados de maneira informatizada, uma vez que orienta o contribuinte a que o responsável técnico quando da avaliação das receitas registradas deve apor o seu visto "*no espaço que será impresso em branco*". Além do mais, o Fisco anexou cópias exemplificativas do "*Livro de Receituário Geral*" elaborado de maneira informatizada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por outra empresa do município, cujo software é em tudo semelhante àquele utilizado pela Autuada (fls. 2073/2076).

Vale acrescentar, ainda, que a 2ª Câmara de Julgamento, deliberou proferir Despacho Interlocutório de fls. 2.118 tendo basicamente como objetivo obter, junto à Autuada, informações sobre quais produtos (entre aqueles que compõem o item 1 do Auto de Infração) que porventura não foram manipulados ou não deram saída do seu estabelecimento, solicitando também a juntada de documentos que pudessem comprovar a ocorrência de tais situações.

Em atendimento à solicitação, a Impugnante ofereceu a planilha de fls. 2.133/3.825, dos documentos denominados “Fichas de Pesagem” de fls. 3.828/4.302, cópias do Registro de Inventário (fls. 4.305/4.367) e cópias do Livro Registro de Entradas (fls. 4.370/4.422).

Conforme informações prestadas pela Impugnante a planilha oferecida foi confeccionada a partir do relatório gerado pelo arquivo Ps0121.dbf, utilizado pelo Fisco na autuação, o qual não continha campo próprio referente ao **motivo da não saída do produto**, razão pela qual foi aposto por ela carimbo com anotações manuais para informar este dado (solicitado através do despacho interlocutório).

Esclareceu, ainda, a Impugnante que os documentos hábeis a comprovar suas alegações eram as “Fichas de Pesagem” (anexadas às fls. 3.828/4.179).

Depreende-se, no entanto, da análise dos documentos apresentados pela Autuada, que estes não alcançaram o objetivo a que se destinavam, vejamos:

1 – Apesar da Impugnante ter colocado o carimbo em toda a planilha, observa-se que em alguns casos seus campos não foram preenchidos, conforme se comprova pela relação de requisições (fórmulas) relacionadas na planilha às fls. 2.133/2.172, 2.198/2.207, 2.252/2.271, 2.404/2.430 (dentre outras).

2 – A Impugnante só conseguiu trazer aos autos algumas “Fichas de Pesagem” relativas aos dias 05, 08, 09, 10, 11 e 14 de janeiro/2002 (para justificar a não confecção ou não saída dos medicamentos manipulados), para o restante do período autuado não houve a juntada de qualquer documento comprobatório para alicerçar as razões trazidas na peça defensiva.

3 – Algumas “Fichas de Pesagem” não contêm carimbo com justificativa sobre a não saída do produto manipulado (fls. 3.898, 3.900, 3.904, 3.906, 3.907, 3.913, 3.914, 3.915, 4.149, 4.159, dentre muitas outras).

4 – As cópias dos Livros Registro de Entradas e Registro de Inventário não contêm qualquer elemento que constitua prova a favor da Impugnante, relativamente ao caso em tela.

Oportuno lembrar também que a legislação tributária não prevê especificamente a ocorrência de qualquer percentual de perdas em processos produtivos, face a diversidade dos mesmos. Qualquer percentual de perda que ocorra

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sistematicamente em qualquer empresa, em decorrência do processo produtivo utilizado, deverá ser objeto de laudo específico, submetido à apreciação do Fisco.

Desta forma, embora alegue a Impugnante que suas perdas são de aproximadamente 85%, ela não anexou aos autos provas para sustentar o alegado.

Por outro lado, o Fisco, através de dados obtidos junto a empresas do mesmo ramo estabelecidas na mesma praça da Autuada, optou por conceder ao contribuinte o abatimento de 8% a título de prováveis perdas, mesmo que não comprovadas, conforme já mencionado.

Conclui-se do exposto que a documentação juntada aos autos labora, portanto, a favor da tese do Fisco, devendo ser mantidos os valores das exigências fiscais relacionadas com o subfaturamento e saídas desacobertadas apurados após as seguintes alterações do crédito tributário realizadas pelo Fisco às fls.4.439 a 4.442:

1) Exclusão da base de cálculo das saídas desacobertadas (item 6.1.2 do Relatório Fiscal Contábil) nos meses de março e abril de 2002 dos valores relativos ao subfaturamento apurado nas planilhas Anexo IV (respectivamente R\$2.227,38, às fls. 71 e R\$1.189,93 às fls. 77), visto que tais valores já haviam sido objeto de exigência de ICMS, MR e MI prevista no art. 55, inciso VII da Lei 6763/75 no item 6.1.1 do referido relatório.

2) Exclusão de 8% (oito por cento) dos valores relativos à base de cálculo das saídas desacobertadas (item 6.1.2 do Relatório Fiscal Contábil), referente à perda normal no processo produtivo.

3) Adequação da MR exigida no mês de janeiro/2002 nos itens 6.1.1 e 6.1.2 do Relatório Fiscal Contábil ao disposto no art. 56, inciso II da Lei 6763/75, visto não restarem configuradas quaisquer das hipóteses arroladas no art. 18 da Lei 13.437/99 para exigência da penalidade em dobro.

4) Adequação da MI exigida no item 6.1.2 do Relatório Fiscal Contábil (por saídas desacobertadas de documento fiscal) ao disposto na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei 6763/75, uma vez que a apuração de referidas saídas se deu através do confronto das notas fiscais emitidas pelo contribuinte no período fiscalizado com os registros constantes do banco de dados contidos em arquivo magnético por ele próprio fornecido.

Restando comprovado que o contribuinte promoveu a saída de mercadorias desacobertadas de documento fiscal e/ou com documento fiscal consignando valor diverso do efetivo valor das operações, mantêm-se as exigências fiscais relativas a estas infrações (cujos valores constam da reformulação do crédito tributário retro citada).

Do recolhimento a menor do ICMS, em virtude de desenquadramento da Autuada da condição de EPP (item 6.1.6 do Relatório Fiscal Contábil).

Através de VFA o Fisco apurou recolhimento a menor de ICMS nos meses de fevereiro e março de 2002, em virtude do desenquadramento da condição de EPP a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

partir de janeiro/02 em conformidade com o disposto no artigo 16, inciso III, alínea “e” da Lei Estadual 13.437/99.

No entanto, em virtude do previsto no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN (retroatividade benigna) c/c as disposições contidas no art. 16 da Lei 14.360 de 17/07/02, que não mais determina como motivo de desenquadramento a hipótese prevista no art. 16, inciso III, alínea “e” da Lei 13.437/99, devem ser canceladas as exigências fiscais relativas ao item 3 do Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em negar provimento ao Recurso de Agravo retido nos autos. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o Lançamento, para excluir do crédito tributário reformulado pelo Fisco às fls. 4.439 a 4.441 (DCMM de fls. 4.442), as exigências relativas ao item 3 do Auto de Infração. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Edwaldo Pereira de Salles.

Sala das Sessões, 18/03/04.

Francisco Maurício Barbosa Simões
Presidente

Aparecida Gontijo Sampaio
Relatora