

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.988/15/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000230056-35  
Impugnação: 40.010136816-72  
Impugnante: Ativa Médico Cirúrgica Eireli  
IE: 001051145.00-01  
Proc. S. Passivo: Francisco Prudente de Souza/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora

### **EMENTA**

**MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatou-se, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário - LEQFID, a ocorrência de entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização.

**MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatou-se, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário - LEQFID, a ocorrência de entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias sujeitas à substituição tributária desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02. Para os produtos constantes do item 15 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (medicamentos e produtos farmacêuticos), exige-se apenas a multa isolada na entrada e no estoque desacobertos, nos termos do art. 59 A da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e, na saída desacoberta, exige-se ICMS/ST, multa de revalidação e multa isolada, nos termos do art. 59 B da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Para os demais produtos sujeitos à substituição tributária, exige-se ICMS/ST, multa de revalidação e multa isolada, tanto na entrada desacoberta quanto no estoque desacobertos. Na saída desacoberta exige-se apenas a multa isolada. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

Constatou-se, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, que a Autuada manteve em estoque e promoveu entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal no exercício de 2009.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No período fiscalizado, o Sujeito Passivo estava enquadrado como distribuidor hospitalar, de acordo com a Portaria SUTRI nº 10 de 2008 que confere tratamento tributário diferenciado, conforme art. 59 A do Anexo XV, RICMS/02, não se aplicando, nas suas compras, a substituição tributária para os produtos constantes do item 15 (medicamentos e outros produtos farmacêuticos) da Parte 2 do Anexo XV, RICMS/02.

Assim, as exigências foram:

- para os produtos sujeitos à tributação normal: ICMS, Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) nos termos do art. 56, inciso II e Multa Isolada de 20% (vinte por cento) nos termos do art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, nas entradas, saídas e estoque desacobertos;

- para os produtos sujeitos à substituição tributária e constantes do item 15 da Parte 2 do Anexo XV, RICMS/02 (medicamentos e outros produtos farmacêuticos): apenas a Multa Isolada de 20% (vinte por cento) nos termos do art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, na entrada e no estoque desacobertos, conforme art. 59 A, Parte 1 do Anexo XV, RICMS/02. E, na saída desacoberta: ICMS/ST, Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) nos termos do art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III e Multa Isolada de 20% (vinte por cento) nos termos do art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, conforme art. 59 B, Parte 1 do Anexo XV, RICMS/02;

- para os produtos sujeitos à substituição tributária e não pertencente ao item 15 da Parte 2 do Anexo XV, RICMS/02: ICMS/ST, Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) nos termos do art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III e Multa Isolada de 20% (vinte por cento) nos termos do art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, na entrada e no estoque desacobertos. E, na saída desacoberta: apenas a Multa Isolada de 20% (vinte por cento) nos termos do art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 42/48, acompanhada dos documentos de fls. 55/62. A Fiscalização acata parcialmente as alegações da Impugnante e efetua a primeira reformulação do crédito tributário, às fls. 65/70.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às fls. 77/78 e anexa outros documentos às fls. 79/108. A Fiscalização acata parcialmente as alegações da Impugnante e efetua a segunda reformulação do crédito tributário, às fls. 110/114.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às fls. 121/123 e anexa outros documentos às fls. 124/140. A Fiscalização intima o contribuinte a apresentar todas as notas fiscais que no seu entendimento poderiam alterar o crédito tributário, às fls. 142, e reformula o crédito tributário, conforme fls. 143/150.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às fls. 157/158 e anexa outros documentos às fls. 159/218.

A Fiscalização apresenta Manifestação Fiscal às fls. 220/225 e não mais reformula o crédito tributário ao argumento de que o procedimento adotado pela Autuada é protelatório e eivado de má fé.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A 1ª Câmara de Julgamento determina a realização de diligência de fls. 229, para que a Fiscalização demonstre como ficaria o crédito tributário se consideradas no LEQFID as notas fiscais apresentadas às fls. 159/218, que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 231/238.

### **DECISÃO**

Conforme relatado, constatou-se, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, que a Autuada manteve em estoque e promoveu entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal no exercício de 2009.

No período fiscalizado, o Sujeito Passivo estava enquadrado como distribuidor hospitalar, de acordo com a Portaria SUTRI nº 10 de 2008 que confere tratamento tributário diferenciado, conforme art. 59 A do Anexo XV, RICMS/02, não se aplicando, nas suas compras, a substituição tributária para os produtos constantes do item 15 (medicamentos e outros produtos farmacêuticos) da Parte 2 do Anexo XV, RICMS/02.

Assim, as exigências foram:

- para os produtos sujeitos à tributação normal: ICMS, Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) nos termos do art. 56, inciso II e Multa Isolada de 20% (vinte por cento) nos termos do art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, nas entradas, saídas e estoque desacobertos;

- para os produtos sujeitos à substituição tributária e constantes do item 15 da Parte 2 do Anexo XV, RICMS/02 (medicamentos e outros produtos farmacêuticos): apenas a Multa Isolada de 20% (vinte por cento) nos termos do art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, na entrada e no estoque desacobertos, conforme art. 59 A, Parte 1 do Anexo XV, RICMS/02. E, na saída desacoberta: ICMS/ST, Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) nos termos do art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III e Multa Isolada de 20% (vinte por cento) nos termos do art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, conforme art. 59 B, Parte 1 do Anexo XV, RICMS/02;

- para os produtos sujeitos à substituição tributária e não pertencente ao item 15 da Parte 2 do Anexo XV, RICMS/02: ICMS/ST, Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) nos termos do art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III e Multa Isolada de 20% (vinte por cento) nos termos do art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, na entrada e no estoque desacobertos. E, na saída desacoberta: apenas a Multa Isolada de 20% (vinte por cento) nos termos do art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

A Fiscalização efetuou o LEQFID com base nos livros Registro de Inventário e Declarações de Estoque, comparando as informações neles constantes com aquelas existentes nos livros Registro de Entrada e Saída.

Em seguida, a Fiscalização constatou que os dados indicados nos livros Registro de Inventário e Declarações de Estoque não eram compatíveis com as informações apontadas nos livros Registro de Entrada e Saída, concluindo, diante da

divergência assinalada, que ocorreu a entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacompanhadas de nota fiscal.

Refutando o trabalho fiscal a Impugnante lastreia sua peça de defesa em um ponto básico, qual seja, o fato de que teria escriturado de maneira incorreta algumas notas fiscais, lançando-as na data da compra e não da efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento, o que teria repercutido no LEQFID.

Cabe destacar que a Fiscalização acatou e procedeu à alteração das datas e reformulou do crédito tributário para as notas fiscais apresentadas na impugnação e em seus aditamentos.

A Fiscalização, em 12/03/15, intimou a Autuada a apresentar todas as notas fiscais em que existissem incorreções nos registros fiscais, porém ela somente apresentou essas notas em 18/05/15, fls. 159/218.

Não obstante a extemporaneidade da juntada dos referidos documentos, privilegiando o princípio da busca da verdade material, a 1ª Câmara de Julgamento determinou a realização de diligência de fls. 229, para que a Fiscalização demonstrasse como ficaria o crédito tributário se, mais uma vez, fossem consideradas no LEQFID as notas fiscais de fls. 159/218, extemporaneamente apresentadas, o que resultou no demonstrativo juntado às fls. 231/238, levando-se em conta a correção de datas conforme demonstrado e comprovado pela Contribuinte.

Em relação ao trabalho realizado pela Fiscalização, cabe esclarecer que o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias diariamente, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entradas e saídas, por produto, emitidas no período.

Por meio da combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), verifica-se a ocorrência de possíveis irregularidades, utilizando a seguinte equação:

$$\text{Estoque Inicial} + \text{Entradas} - \text{Saídas} = \text{Estoque Final}$$

Trata o LEQFID de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pela Fiscalização para apuração das operações e prestações realizadas pelo sujeito passivo, nos termos do art. 194 do RICMS/02:

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

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Consiste, tal roteiro, em uma simples operação matemática de soma e subtração, na qual o resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente.

Logo, é possível verificar, por exemplo, quando ocorre a emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que haja estoque suficiente para suprir tal saída naquele dia, nesse caso, o levantamento informa que houve “saída sem estoque” (SSE), o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal.

Ou ainda, se ao final de um determinado período, o levantamento quantitativo apresentar a apuração de estoque de mercadorias menor do que o declarado pelo contribuinte no livro Registro de Inventário ou apurado em levantamento físico verifica-se a ocorrência de estoque de mercadoria desacobertada de documento fiscal. Enquanto que, se a apuração do saldo final de estoque for maior do que o declarado pelo contribuinte pressupõe-se que houve saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal. Tais ocorrências são constatadas ao final do levantamento quando é apresentado o resumo.

No caso dos autos, foi constatada a ocorrência de entradas, saídas e manutenção em estoque de mercadorias desacobertadas de documento fiscal. Essa irregularidade foi documentada em demonstrativos anexos ao Auto de Infração, de forma didática e analítica.

A base do LEQFID são os documentos da própria Impugnante referente às operações realizadas no período considerado.

Caberia à Impugnante, de forma específica, apresentar as eventuais diferenças e/ou erros que entendesse haver no levantamento, o que ocorreu no caso em tela, que já foi objeto das reformulações do crédito tributário pela Fiscalização e deverá, ainda, ser adequado de acordo com o demonstrativo juntado pela Fiscalização às fls. 231/238, conforme decisão tomada pela Câmara referente a este Auto de Infração.

Portanto, o levantamento quantitativo foi realizado, mediante análise dos documentos de escrituração da Impugnante, nos quais são lançados os dados relativos aos produtos adquiridos e comercializados, bem como por meio de dados indicados nos arquivos eletrônicos transmitidos, quando então, realizou a Fiscalização operações matemáticas de soma e subtração para alcançar o valor cobrado, com os posteriores ajustes pertinentes.

Os procedimentos adotados pela Fiscalização encontram respaldo na Lei nº 6.763/75, no Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02 e no Regulamento do Processo e Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

Cumprido destacar não haver discordância nos presentes autos de que a Impugnante caracteriza-se como distribuidora hospitalar, conforme Portaria SUTRI nº 10, de 02 de junho de 2008, atendendo as disposições da legislação, conforme arts. 59-A e 59-B do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 59-A. A substituição tributária não se aplica à operação que destinar a distribuidor

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

hospitalar mercadoria de que trata o item 15 da Parte 2 deste Anexo.

Art. 59-B. O distribuidor hospitalar situado neste Estado é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes com as mercadorias de que trata o item 15 da Parte 2 deste Anexo.

Assim, as exigências em relação aos produtos sujeitos à substituição tributária, e constantes do item 15 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, foram de ICMS/ST, multa de revalidação em dobro e Multa Isolada para as saídas desacobertas de documentação fiscal, conforme art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75. Para as entradas e estoque desacobertos foi exigida apenas a multa isolada, tendo em vista que o imposto será recolhido no momento das saídas das mercadorias.

Para os produtos sujeitos à substituição tributária, e não constantes do item 15 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, exigiu-se o ICMS/ST, a multa de revalidação em dobro e a Multa Isolada, também do art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75 para as entradas e estoque desacobertos. Para as saídas desacobertas exigiu-se apenas a multa isolada, tendo em vista que o imposto já foi recolhido no momento das entradas.

Para os produtos não sujeitos à substituição tributária, exigiu-se o ICMS, a Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e a multa isolada.

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

(...)

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

(...)

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacoberta de documento fiscal, salvo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos das reformulações efetuadas pela Fiscalização às fls. 65/70, 110/114 e 143/153 e, ainda, para excluir as exigências relativas às notas fiscais de fls. 157/218, conforme retratado no demonstrativo juntado às fls. 231/238. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luciana Goulart Ferreira (Revisora) e Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 01 de outubro de 2015.**

**Maria de Lourdes Medeiros**  
**Presidente**

**Marco Túlio da Silva**  
**Relator**

D