

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.165/16/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000285132-64
Impugnação: 40.010138455-27
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. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada 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 período de 01/01/14 a 15/04/14.

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 348 de 2014, que confere tratamento tributário diferenciado, conforme art. 59-A do Anexo XV do 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 do RICMS/02.

Assim, as exigências fiscais são:

- 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 do 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 da Parte 1 do Anexo XV do 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 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02;

- para os produtos sujeitos à substituição tributária e não pertencente ao item 15 da Parte 2 do Anexo XV do 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. 43/50, acompanhada dos documentos de fls. 53/69.

Às fls. 72/73, a Fiscalização intima a Contribuinte a retransmitir os arquivos eletrônicos denominados SPED, referentes ao período autuado (de janeiro a abril de 2014). A intimação foi recebida pelo Sujeito Passivo em 31/08/15, tendo sido motivada em função da alegação da Impugnante de que existiam produtos com unidades de medida distintas na entrada e na saída.

Devidamente intimada, a Impugnante corrigiu dados/informações e retransmitiu os arquivos eletrônicos.

A Fiscalização acata parcialmente as alegações da Impugnante e efetua reformulação do crédito tributário, às fls. 76/81.

Aberta vista, a Impugnante não se manifesta. A Fiscalização apresenta Manifestação Fiscal às fls. 98/101, pugnando pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Conforme relatado, trata o presente lançamento da constatação, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, de que a Autuada manteve em estoque e promoveu entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal no período de 01/01/14 a 15/04/14.

No período fiscalizado, o Sujeito Passivo estava enquadrado como distribuidor hospitalar, de acordo com a Portaria SUTRI nº 348 de 2014 que confere tratamento tributário diferenciado, conforme art. 59-A do Anexo XV do 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 do RICMS/02.

Assim, as exigências fiscais são:

- 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 do 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 da Parte 1 do Anexo XV do 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 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02;

- para os produtos sujeitos à substituição tributária e não pertencente ao item 15 da Parte 2 do Anexo XV do 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 Entradas e Registro de Saídas.

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 Entradas e Registro de Saídas, 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 nos seguintes pontos: 1) divergência entre a unidade de medida da entrada e saída de algumas mercadorias, conforme notas fiscais que lista às fls. 47/48; 2) impertinência da alíquota (18% - dezoito por cento) adotada pela Fiscalização no trabalho fiscal, em vez da aplicação da alíquota de 12% (doze por cento); 3) erro na formação da base de cálculo por parte da Fiscalização, pois não teria sido considerado o preço de aquisição mais a margem de valor agregado (MVA), e sim, o preço médio de venda.

Cabe destacar que a Fiscalização acatou e procedeu à alteração no tocante às divergências de unidades de medida, reformulando o crédito tributário para todas as situações demonstradas e comprovadas pela Impugnante.

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;

(...)

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 desacobertado 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 referentes 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 presente caso, tendo a Fiscalização reformulado o crédito tributário.

Portanto, o levantamento quantitativo foi realizado mediante análise dos documentos de escrituração da Impugnante, nos quais foram 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 dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

Cumprir destacar não haver discordância nos presentes autos de que a Impugnante caracteriza-se como distribuidora hospitalar, conforme Portaria SUTRI nº 348/14, atendendo as disposições da legislação, conforme arts. 59-A e 59-B do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

Efeitos de 1º/06/2008 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 2º, I, e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.823, de 30/05/2008:

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

Quanto às alegações da Impugnante referentes à alíquota e base de cálculo utilizadas na autuação, nenhum reparo merece o trabalho fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com relação à alíquota, pertinente a utilização do percentual de 18% (dezoito por cento), uma vez que as ocorrências se referem às entradas, saídas e estoque desacobertos de documento fiscal.

Tratando-se de mercadorias desacobertas, afasta-se a pretendida utilização da alíquota de 12% (doze por cento) prevista para o distribuidor hospitalar, pois não há como identificar os reais e efetivos destinatários e se esses seriam distribuidor hospitalar, órgãos públicos, hospitais, clínicas e assemelhados, conforme condição clara e objetiva disposta no art. 42, inciso I, alínea b.47 do RICMS/02 (vigente até 31/12/15), atraindo-se a alíquota prevista na alínea “e” (18%):

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

b) 12 % (doze por cento), na prestação de serviço de transporte aéreo e nas operações com as seguintes mercadorias:

(...)

b.47) medicamentos, máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos médico-hospitalares e material de uso médico, odontológico ou laboratorial, destinados a fornecer suporte a procedimentos diagnósticos, terapêuticos ou cirúrgicos, promovidas pelo estabelecimento industrial fabricante ou pelo distribuidor hospitalar, desde que destinados a distribuidor hospitalar ou a órgãos públicos, hospitais, clínicas e assemelhados não-contribuintes do imposto e a operadoras de planos de saúde para fornecimento a hospitais e clínicas; (Efeitos de 11/12/13 a 31/12/15 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 9º, ambos do Dec. nº 46.368, de 10/12/2013)

(...)

e) 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

(...)

(Grifou-se).

No tocante à base de cálculo e à alegação da Autuada de que não teria sido considerado o preço de aquisição mais a margem de valor agregado (MVA) e sim o preço médio de venda, restou demonstrado que foi considerado o preço médio da mercadoria (média das últimas entradas), acrescido da respectiva MVA, conforme fls. 25/38 e 83/91. Ademais, não haveria sequer como identificar o produto vendido (saída) com a sua respectiva aquisição (entrada), pois não se trata de produtos perfeitamente identificáveis.

Assim, as exigências em relação aos produtos sujeitos à substituição tributária, constantes do item 15 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, foram de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, 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 referida multa isolada. Examine-se:

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:

(...)

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida nos incisos II ou XVI do "caput" do art. 55, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária.

(...)

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 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;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 76/81 dos autos. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Maria Gabriela Tomich Barbosa (Revisora) e Maria Vanessa Soares Nunes.

Sala das Sessões, 08 de junho de 2016.

Sauro Henrique de Almeida
Presidente

Marco Túlio da Silva
Relator

CC/MG

P