

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.245/19/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000505146-00
Impugnação: 40.010141181-90
Impugnante: DIVAC Distribuidora de Vacinas Ltda.
IE: 062149840.00-69
Coobrigados: Elaine Aparecida Moraschi Enriquez
CPF: 863.394.358-15
Francisco Enriquez
CPF: 695.176.068-34
Proc. S. Passivo: André Campos Prates
Origem: DF/Poços de Caldas

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. Os sócios-administradores respondem pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

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 desacobertados de documentação fiscal, de mercadorias sujeitas à substituição tributária (medicamentos e cosméticos). Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III, do RICMS/02, com base nas informações sobre entradas, saídas e estoques fornecidas pela Contribuinte, constantes das escriturações da empresa (EFD-SPED). Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, e Multa Isolada capitulada na alínea “a” do inciso II do art. 55, todos da Lei nº 6.763/75. Nas saídas desacobertadas, considerando que se trata de mercadorias sujeitas à substituição tributária, exigiu-se somente a citada multa isolada. Crédito tributário reformulado pelo Fisco, para adequar a apuração fiscal à condição da Contribuinte como “Distribuidor Hospitalar” durante parte do período autuado, situação em que a empresa fica obrigada a recolher o ICMS no momento em que promove a saída de medicamentos, e, ainda, para retificar, em relação a alguns produtos, a alíquota e a MVA inicialmente aplicadas de forma equivocada. Assim, em relação aos medicamentos, o Fisco passou a exigir, no período em que a Contribuinte encontrava-se enquadrada como “Distribuidor Hospitalar”, ICMS, corresponde multa de revalidação simples e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº

6.763/75, nas ocorrências de saída desacobertada de documento fiscal, ao passo que, nas ocorrências de entrada e manutenção em estoque desacobertados de documento fiscal, foi exigida somente a citada multa isolada. Já no período em que a Contribuinte não se encontrava mais na condição de “Distribuidor Hospitalar” e, ainda, em relação aos cosméticos (para todo o período autuado), o Fisco exigiu ICMS/ST, multa de revalidação em dobro e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, nas ocorrências de entrada e manutenção em estoque desacobertados de documento fiscal, ao passo que, nas ocorrências de saída desacobertada de documentos fiscal, foi exigida somente a referida multa isolada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação refere-se à constatação, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) nos exercícios fechados de 2012, 2013, 2014 e 2015, de que a Autuada promoveu entradas e saídas e manteve estoque desacobertados de documento fiscal, de mercadorias sujeitas à substituição tributária, ocasionando falta de recolhimento de ICMS/ST.

Para a execução do levantamento, o Fisco utilizou o programa institucional da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG, denominado Auditor Eletrônico, e as informações contidas nos arquivos eletrônicos SPED fornecidos pela própria Contribuinte.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro, prevista no art. 56, inciso II e § 2º (100% do valor ICMS devido), e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se que, nas ocorrências de saída desacobertada de documento fiscal, houve exigência somente da citada multa isolada, uma vez que, para mercadorias sujeitas à substituição tributária, considera-se que o imposto é recolhido na entrada.

Os sócios-administradores foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigados, pelos atos praticados por eles, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN, e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

O presente trabalho encontra-se instruído por Auto de Infração-AI (fls. 02/05); Relatório Fiscal (fls. 06/15); Anexo 1 – Resumo Geral do Relatório Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (fls. 16/23); Anexo 2 – Cálculo das Entradas Desacobertadas (fls. 24/28); Anexo 3 – Cálculo dos Estoques Desacobertados (fls. 29/33); Anexo 4 – CD contendo todos os documentos relativos à apuração fiscal (fls. 34/35); Anexo 5 - Cópia da Oitava Alteração do Contrato Social da Empresa Autuada e Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF nº 10.000016628.88 (fls. 36/42).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 49/55, requerendo a procedência da peça de defesa.

O Fisco, em Manifestação de fls. 68/78, refuta as alegações da Defesa.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fls. 82, que resulta na reformulação do crédito tributário, conforme “Termo de Rerratificação de Auto de Infração” de fls. 83/87, planilhas reformuladas de fls. 89/127 e mídia eletrônica (CD) de fls. 128, em que se adequou a apuração fiscal à condição da Contribuinte como “Distribuidor Hospitalar” durante parte do período autuado, situação em que a empresa fica obrigada a recolher o ICMS no momento em que promove a saída de medicamentos.

Assim, o Fisco passou a exigir, no período em que a Contribuinte encontrava-se enquadrada como “Distribuidor Hospitalar”, ICMS, correspondente multa de revalidação simples e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, nas ocorrências de saída desacobertada de documento fiscal, ao passo que, nas ocorrências de entrada e manutenção em estoque desacobertos de documento fiscal, foi exigida somente a citada multa isolada.

Já no período em que a Contribuinte não se encontrava mais na condição de “Distribuidor Hospitalar”, o Fisco exigiu ICMS/ST, multa de revalidação em dobro e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, nas ocorrências de entrada e manutenção em estoque desacobertos de documento fiscal, ao passo que, nas ocorrências de saída desacobertada de documentos fiscal, foi exigida somente a referida multa isolada.

Apesar de ter sido regularmente notificada, a Impugnante, de acordo com o documento de fls. 130, não se manifesta em relação à retificação do crédito tributário.

Em decorrência de nova diligência exarada pela Assessoria do CC/MG, de fls. 132, o Fisco efetua uma revisão do trabalho realizado, acarretando uma nova reformulação do crédito tributário, conforme “Termo de Rerratificação de Auto de Infração” de fls. 133/136 e planilhas reformuladas de fls. 139/171, para retificar, em relação a alguns produtos, a alíquota e a MVA inicialmente aplicadas de forma equivocada.

Não obstante tenham sido devidamente intimados da nova reformulação fiscal, os Sujeitos Passivos não comparecem aos autos.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 181/198, opina, em preliminar, pela rejeição da nulidade arguida e pelo indeferimento da prova pericial requerida. Quanto ao mérito, opina-se pela procedência parcial do lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário de fls. 83/87 e 133/136 dos autos.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Das Preliminares

Da Nulidade

A Impugnante argui nulidade do Auto de Infração, ao argumento de que a forma em que o auto foi lavrado impossibilita uma defesa detalhada (ponto a ponto) das infrações relacionadas pelo Fisco, o que infringe os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

Afirma que o Fisco, embora tenha apontado que a autuação foi realizada mediante LEQFID, não detalhou nos anexos quais as notas fiscais de entrada e de saída que foram utilizadas para chegar à conclusão de transações desacobertadas de documentação fiscal, havendo apenas uma planilha com os dados resumidos.

Nesse sentido, entende que o Auto de Infração não atende ao preceituado no art. 89, inciso IV, do RPTA, alegando que o Fisco não permitiu à Contribuinte a identificação das circunstâncias em que tais fatos teriam sido praticados, caracterizando manifesto cerceamento de defesa.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois, conforme se verá na análise de mérito, as irregularidades encontram-se detalhadas de forma didática e analítica nos relatórios dos Levantamentos Quantitativo Financeiro Diário (Movimentos diários de 2012, 2013, 2014 e 2015), constantes do CD de fls. 35 (Anexo 4 do Auto de Infração), as quais foram apuradas com base nas informações fornecidas pela própria Contribuinte

Ressalta-se que referidos “Movimentos diários”, os quais foram posteriormente reformulados, conforme a mídia eletrônica de fls. 128, mostram a movimentação diária por produto, em que se pode visualizar os estoques inicial e final informados nos inventários de 2011 a 2015, e, inclusive, todas as notas fiscais de entrada e de saída da Contribuinte.

Tais dados foram extraídos dos livros de Registro de Entradas, Saídas e Inventário, todos transmitidos pela empresa, os quais se encontram inseridos no mencionado CD de fls. 35.

Portanto, ao contrário do alegado pela Defesa, o Fisco não elaborou apenas uma planilha com os dados resumidos.

Verifica-se que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações.

As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Cumprе acrescentar que, em razão de diligências exaradas pela Assessoria do CC/MG, das quais resultaram duas reformulações do crédito tributário efetuadas pelo Fisco, a Impugnante teve várias oportunidades para se manifestar, porém, nem compareceu aos autos.

Dessa forma, não resta dúvida de que o Fisco proporcionou à Autuada o desenvolvimento de sua defesa sem qualquer surpresa ou falta de informação, não se caracterizando cerceamento de seu direito de defesa, portanto, não há o que se falar em ofensa aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Pedido de Perícia

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, para demonstrar que os procedimentos comerciais, fiscais e contábeis por ela adotados não geraram qualquer tipo de infração à legislação mineira.

Para tanto formula os quesitos de fls. 55.

Segundo a doutrina *“em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação”* (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pelo Fisco revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Os quesitos apresentados pela Impugnante podem ser claramente respondidos, mediante análise dos documentos trazidos aos autos pelo Fisco, como, por exemplo, os arquivos relativos aos livros Registro de Inventário, Entradas e Saídas, todos extraídos do SPED e transmitidos pela própria Contribuinte, cujos dados foram utilizados no levantamento quantitativo.

Ressalta-se que, embora a Defesa indique a necessidade de perícia, seus quesitos são todos relativos à análise de documentos fiscais, os quais, reiterando, já se encontram nos autos.

Ademais, a própria Impugnante poderia trazer aos autos as respostas aos quesitos apresentados, uma vez que se refere a informações constantes do controle de suas atividades. Portanto, percebe-se que o pedido de perícia foi apresentado a título meramente protelatório, com intuito de tumultuar o processo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos não elidem a acusação fiscal ou se encontram no conjunto probatório constante dos autos, rejeita-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Assim, indefere-se o pedido de prova pericial, com fulcro na norma ínsita no art. 142, § 1º, inciso II, alíneas “a” e “c”, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

(...)

c) considerado meramente protelatório.

Do Mérito

Conforme relatado, o presente trabalho refere-se à constatação de que a Autuada promoveu entradas e saídas e manteve estoque desacobertados de documento fiscal, de mercadorias sujeitas à substituição tributária, ocasionando falta de recolhimento de ICMS/ST.

Irregularidades apuradas por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, nos exercícios fechados de 2012, 2013, 2014 e 2015, utilizando-se do programa institucional da SEF/MG, denominado Auditor Eletrônico.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para execução do levantamento quantitativo, foram utilizadas as informações contidas nos arquivos eletrônicos (EFD-SPED) transmitidos pela Contribuinte. Portanto, o levantamento quantitativo foi realizado com base somente em dados apresentados pela própria Autuada.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro, prevista no art. 56, inciso II e § 2º (100% do valor ICMS devido), e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75, sendo que, nas ocorrências de saída desacobertada de documento fiscal, houve exigência somente da citada multa isolada, uma vez que, para mercadorias sujeitas à substituição tributária, considera-se que o imposto é recolhido na entrada.

O “Resumo Geral do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário” dos exercícios de 2012 a 2015, em que foram demonstrados os valores, por produto, relativos a entrada, saída e estoque desacobertados de documento fiscal, consta do Anexo 1 do Auto de Infração (fls. 16/23).

As apurações das exigências fiscais em razão das constatações de entrada e estoque desacobertados de documento fiscal se encontram, respectivamente, nas planilhas constantes dos Anexos 2 e 3 do Auto de Infração (fls. 24/33).

Considerando que as mercadorias são sujeitas à substituição tributária, o Fisco determinou a base de cálculo do imposto de acordo com o art. 19, inciso I, alínea “b”, itens 2 e 3 (Preço Máximo de Venda a Consumidor - PMC ou Margem de Valor Agregado - MVA, conforme o caso), do Anexo XV do RICMS/02.

Já a apuração da multa isolada em relação à saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal foi apresentada no Quadro Demonstrativo de fls. 12/13.

Registra-se que a mídia eletrônica (CD) constante do Anexo 4 do Auto de Infração (fls. 35) contém, além das planilhas que compõem os Anexos 1, 2 e 3 do Auto de Infração, o completo “Relatório Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – Movimento Diário” dos exercícios de 2012 a 2015 e, ainda, os arquivos SPED relativos aos livros de Registro de Inventário (2011 a 2015), de Entradas (2012 a 2015) e de Saídas (2012 a 2015) da Contribuinte.

No intuito de trazer um detalhamento maior da apuração do crédito tributário, realizada após a constatação, por meio de LEQFID, de entradas, saídas e estoques desacobertados de documento fiscal, a Assessoria do CC/MG decide exarar a diligência de fls. 82, nos seguintes termos:

No exercício da competência estatuída nos arts. 146 e 147, ambos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, decide esta Assessoria do CC/MG retornar os autos à origem para que a Fiscalização diligencie no sentido de atender o seguinte:

1) Indicar a que item da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 correspondem as mercadorias objeto de

levantamento quantitativo, de acordo com o período autuado;

2) Retratar, de forma mais detalhada, sobre a fundamentação da utilização de Preço Máximo de Venda a Consumidor (PMC), para alguns produtos, e Margem de Valor Agregado (MVA), para outros produtos, na apuração do ICMS/ST, exigido nas ocorrências de entrada e estoque desacobertados de documento fiscal, de mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Em decorrência dessa diligência, o Fisco decidiu revisar o trabalho realizado, o que resultou na emissão do “Termo de Rerratificação de Auto de Infração” de fls. 83/87, que trata de inclusão e exclusão de capitulações legais, para melhor fundamentar o lançamento, bem como de alteração na apuração das exigências fiscais, ocasionando um aumento do crédito tributário.

Nessa oportunidade, o Fisco verificou que:

- nos períodos de 08/05/12 a 31/12/12 e de 01/01/13 a 11/04/13, a Contribuinte estava enquadrada como “Distribuidor Hospitalar”, conforme art. 222, inciso XVII, do RICMS/02 (capitulação legal incluída no lançamento), situação em que a empresa fica obrigada a recolher o ICMS no momento em que promove a saída de suas mercadorias (medicamento);

- nos períodos de 01/01/12 a 07/05/12, de 12/04/13 a 31/12/13, de 01/01/14 a 31/12/14 e de 01/01/15 a 31/12/15, a Contribuinte não se encontrava na condição de “Distribuidor Hospitalar”, passando a ter a obrigação de recolher o ICMS/ST no momento da entrada da mercadoria (medicamento) no estabelecimento.

Diante disso, o Fisco intimou a Contribuinte a apresentar a relação de todas as mercadorias em estoque em 07/05/12 e em 11/04/13, bem como respectivos valores e quantidades, para, então, realizar um levantamento quantitativo relativo aos períodos de 08/05/12 a 31/12/12 e 01/01/13 a 11/04/13, considerando a condição da Contribuinte de “Distribuidor Hospitalar”, e outro levantamento quantitativo relativo aos períodos de 01/01/12 a 07/05/12, 12/04/13 a 31/12/13, 01/01/14 a 31/12/14 e 01/01/15 a 31/12/15, em que a Contribuinte não mais se encontrava na condição de “Distribuidor Hospitalar”, passando a recolher o ICMS/ST nas entradas de suas mercadorias.

Todos esses levantamentos quantitativos foram inseridos no CD de fls. 128.

Considerando que, nos períodos de 08/05/12 a 31/12/12 e de 01/01/13 a 11/04/13:

- a empresa, na condição de “Distribuidor Hospitalar”, tinha a obrigação de recolher o ICMS no momento da saída de suas mercadorias (medicamentos);

- não é possível identificar o destinatário das mercadorias relativas às saídas desacobertadas de documento fiscal constatadas pelo Fisco, a fim de determinar a base de cálculo do imposto (em relação aos medicamentos) conforme prescreve a legislação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- as saídas acobertadas por notas fiscais são preponderantemente para não contribuintes do ICMS ou para contribuintes fora do estado de Minas Gerais, situações em que não há exigência de ICMS/ST.

O Fisco optou por exigir, nos períodos em questão, o ICMS operação própria, com a alíquota de 18% (dezoito por cento) ou 25% (vinte e cinco por cento), conforme o caso, e multas cabíveis (de revalidação e isolada), nas ocorrências de saída desacobertada de documento fiscal, conforme planilhas de cálculo de fls. 100/101 e 107.

Ao passo que, nas ocorrências de entrada e estoque desacobertados constatados no mesmo período, houve a exigência somente da Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, conforme planilhas de fls. 102/103 e 108/109, já que, nesses períodos, o momento do recolhimento do imposto é na saída de mercadorias.

As planilhas intituladas como “Resumo Geral do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário” relativas aos períodos de 08/05/12 a 31/12/12 e de 01/01/13 a 11/04/13 foram apresentadas às fls. 97/99 e 105/106, respectivamente.

Quanto ao levantamento quantitativo relativo aos períodos de 01/01/12 a 07/05/12, 12/04/13 a 31/12/13, 01/01/14 a 31/12/14 e 01/01/15 a 31/12/15, o Fisco também constatou as ocorrências de entrada, saída e estoque desacobertados, conforme planilhas relativas a “Resumo Geral do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário” de cada período, acostadas às fls. 90/91, 111/112, 118/119 e 124 dos autos, respectivamente.

Nesse período, foram exigidos o ICMS/ST e as multas cabíveis nas ocorrências de entrada e estoque desacobertados (*vide* cálculos de fls. 94/95, 115/116, 121/122 e 126/127), considerando que a obrigação da Contribuinte de recolher o imposto passou a ser no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento, em razão da perda da condição de “Distribuidor Hospitalar”.

Via de consequência, nas ocorrências de saídas desacobertadas, o Fisco exigiu somente a Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, conforme planilhas de fls. 92/93, 113/114, 120 e 125 dos autos.

Às fls. 85 dos autos, o Fisco traz os seguintes esclarecimentos acerca da apuração das exigências fiscais nos períodos em análise, justificando a substituição de PMC (cuja capitulação legal foi excluída do lançamento) por MVA no cálculo do ICMS/ST:

Considerando que nas entradas e nos estoques desacobertados de Nota Fiscal apuradas por esta fiscalização não se pode determinar o a origem da mercadoria, aplicou-se a MVA, simples (sem ajustes) prevista na parte 2 do Anexo XV do RICMS, resultando em uma base de cálculo mais favorável ao contribuinte. Neste caso esta fiscalização aplicou a multa de revalidação de 100% nos termos do artigo 56, §2º, inciso II da Lei 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esclarece, também, às fls. 95, por exemplo, que, para os produtos de NCM 3002, foi utilizada a MVA prevista no item 15.3 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, ao passo que, para os produtos de NCM 3004, foi utilizada a MVA prevista no item 15.1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Em que pese tenha sido devidamente intimada da alteração do crédito tributário (fls. 129 dos autos), reabrindo prazo de 30 (trinta) dias, nos termos do art. 120, § 1º, do RPTA, a Impugnante não se pronunciou no processo.

Entendendo ser ainda necessário um esclarecimento acerca dos percentuais de MVA adotados pelo Fisco em relação a alguns produtos, a Assessoria do CC/MG decide exarar uma nova diligência (fls. 132), que assim dispõe:

No exercício da competência estatuída nos arts. 146 e 147, ambos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, decide esta Assessoria do CC/MG retornar os autos à origem para que o Fisco diligencie no sentido de atender o seguinte:

1) Favor informar se está correto o percentual de Margem de Valor Agregado – MVA utilizado para o produto “MENINGITEC”, de 33% (trinta e três por cento), conforme planilha “Cálculo das Entradas Desacobertadas” do período 01/01/12 a 07/05/12 (fls. 94), uma vez que, no PTA nº 01.000506075-01 (complementar ao presente processo), foi aplicado o percentual de 38,24% (trinta e oito vírgula vinte e quatro por cento) para o mesmo produto no período de 19/07/11 a 31/12/11. Justifique sua resposta, apresentando os fundamentos legais.

Em atendimento ao solicitado, o Fisco trouxe a seguinte explicação:

- O produto Meningitec deverá ter sua MVA alterada para 38,24%, por se tratar de vacina com NBM/SH 3002 2025 (item 15.3 da parte 2 do Anexo XV), que consta da lista positiva da tabela ABC FARMA.

Nesta oportunidade, o Fisco realizou nova revisão “quanto à NBM/SH e MVA aplicados em todos os produtos objetos deste trabalho”, que resultou em outra reformulação do crédito tributário, conforme “Termo de Rerratificação de Auto de Infração” de fls. 133/136.

No referido Termo, o Fisco pontua que:

- foi retificada a NCM dos produtos Teosyal e Prosigne, uma vez que eles foram classificados indevidamente na NCM 3004 9099 (medicamento), quando deveria ser na NCM 3304 9990, pois se trata de cosméticos (item 24 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02). Assim, a planilha “Cálculo das Saídas Desacobertadas” referente ao período de 08/05/12 a 31/12/12 foi retificada para exigir apenas a Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, em relação aos citados produtos (vide fls. 150/151). Da mesma forma, foi retificada a planilha “Cálculo das

Saídas Desacobertadas” referente ao período de 01/01/13 a 11/04/13 para exigir apenas a referida Multa Isolada, em relação ao produto Prosigne (fls. 156). Também foi retificada a planilha “Cálculo das Entradas Desacobertadas” relativa ao período de 12/04/13 a 31/12/13 (fls. 159), para adequar, em relação ao produto Prosigne, os valores de alíquota (25% - vinte e cinco por cento), cuja capitulação legal foi inserida na reformulação fiscal anterior, e MVA (32,24% – trinta e dois vírgula vinte e quatro por cento), conforme item 24 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02;

- foi retificada a MVA do medicamento Meningitec para 38,24% (trinta e oito vírgula vinte e quatro por cento) na planilha “Cálculo das Entradas Desacobertadas” relativa ao período de 01/01/12 a 07/05/12 (*vide* fls. 141).

Todo o “Demonstrativo do Crédito Tributário Reformulado”, que indica os valores totais exigidos de ICMS, ICMS/ST e multas de revalidação e isolada, para cada período analisado, foi apresentado às fls. 135 dos autos.

Registra-se que, não obstante tenham sido devidamente intimados da nova reformulação do crédito tributário, mais uma vez, os Sujeitos Passivos não se manifestaram, tendo comparecido aos autos somente quando da intimação do lançamento original.

Insta comentar a respeito do ICMS/ST exigido pelo Fisco, após as duas reformulações do crédito tributário, nas ocorrências de entrada e estoque desacobertos de documentação fiscal, de medicamentos nos períodos em que a empresa não mais se enquadrava como “Distribuidor Hospitalar” (fls. 141/142, 159/160, 165/166 e 169/170), e de cosméticos em todo o período atuado.

Tal exigência foi em razão dessas mercadorias serem sujeitas à substituição tributária, de acordo com a Parte 2 Anexo XV do RICMS/02, especificamente itens 15.1 e 15.3, relativos aos medicamentos, e item 24, correspondente aos cosméticos, os quais indicam a Margem de Valor Agregado-MVA vigente no período atuado.

Originariamente, o responsável pela retenção e recolhimento do ICMS é o contribuinte eleito pelo legislador como substituto tributário. Entretanto, se esse imposto não é retido pelo substituto, aquele que recebeu a mercadoria sem a devida retenção é responsável pelo recolhimento do imposto não pago, como no caso dos autos em que se constatou a entrada e o estoque de mercadoria sujeita à substituição tributária sem documentação fiscal, portanto sem o recolhimento do ICMS/ST devido.

Nesse sentido, dispõe o art. 22, inciso II e §§ 18 a 20, da Lei nº 6.763/75, bem como o art. 1º, inciso II, e os arts. 14 e 15, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

§ 18 - Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

§ 19 - Nas hipóteses do § 18 deste artigo, independentemente de favores fiscais ou de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista será responsável pelo recolhimento da parcela devida ao Estado.

§ 20 - A responsabilidade prevista nos §§ 18 e 19 deste artigo será atribuída ao destinatário da mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento do imposto, nos casos em que a legislação determine que seu vencimento ocorra na data de saída da mercadoria.

RICMS/02 - Anexo XV Parte 1

Art. 1º Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido:

(...)

II - pelos adquirentes ou destinatários da mercadoria, pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

"Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente."

Parágrafo único. A responsabilidade prevista no caput deste artigo aplica-se também ao estabelecimento depositário, na operação de remessa de mercadorias para depósito neste Estado.

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

"Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.”

§ 1º - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria.

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/10/2013 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

“Parágrafo único. A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais.”

Dessa forma, autorizado que foi pela legislação que rege a matéria acima reproduzida, o imposto devido por substituição tributária nas operações objeto de autuação está sendo exigido da Autuada, na qualidade de responsável solidária, por ter recebido e também estocado a mercadoria sem documento fiscal e, por consequência, sem a necessária retenção e recolhimento do imposto devido.

Ressalta-se que houve exigência somente da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, nas ocorrências de saída desacobertada **de mercadorias sujeitas à substituição tributária**, conforme planilhas elaboradas pelo Fisco após as duas reformulações fiscais (fls. 143/144, 161/162, 167 e 171).

Todas as exigências fiscais em análise são resultantes do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) anexado às fls. 128, válido após as duas reformulações do crédito tributário, cujo “Resumo Geral” encontra-se, por período analisado, às fls. 90/91 (período de 01/01/12 a 07/05/12), 97/99 (período de 08/05/12 a 31/12/11), 105/106 (período de 01/01/13 a 11/04/13), 111/112 (período de 12/04/13 a 31/12/13), 118/119 (período de 01/01/14 a 31/12/14) e 124 (período de 01/01/15 a 31/12/15), reproduzidos às fls. 139/140, 145/147, 152/153, 157/158, 163/164 e 168, respectivamente.

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:

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

Trata o LEQFID de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pelo Fisco para apuração das operações e prestações realizadas pelo Sujeito Passivo, nos termos do art. 194, inciso III, do RICMS/02:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

Consiste tal roteiro em uma simples operação matemática de soma e subtração, em que 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 à 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 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 desacobertada de documentação fiscal.

Tais ocorrências são constatadas ao final do levantamento de cada item, quando é apresentado o resumo.

Cabe à Impugnante, de forma específica, apresentar as eventuais diferenças e/ou erros que entenda haver no levantamento para que o Fisco, caso os acate, promova as devidas correções. Entretanto, isso não ocorreu.

A Impugnante afirma, em sua única peça de defesa, apresentada quando da intimação da lavratura do Auto de Infração, que, confrontando as planilhas elaboradas pelo Fisco e as informações do SPED da empresa, “*verifica-se que inúmeras incorreções levaram à conclusão do Fisco*”.

Alega que existem valores de estoque considerados no trabalho fiscal que estão diferentes dos constantes das informações do SPED da Contribuinte e que o inventário de estoque apresentado pelo Fisco tem sua movimentação de acordo com a data de saída das mercadorias e não da emissão das notas fiscais correspondentes, “*gerando uma distorção nos números finais*”.

Acrescenta que o Fisco incluiu no trabalho notas fiscais que foram denegadas, bem como deixou de considerar notas fiscais que foram emitidas e que estão autorizadas no portal da nota fiscal eletrônica.

Contudo, a Defesa não traz qualquer documento que possa comprovar o alegado, sendo que, reiterando, o levantamento quantitativo somente pode ser

contraditado mediante provas objetivas que possam evidenciar erros no procedimento levado a efeito.

Destaca-se que a Impugnante detém todo o material necessário para comprovar suas argumentações, quando, por exemplo, afirma que o Fisco utilizou, no levantamento quantitativo, dados incorretos de estoque e de notas fiscais denegadas.

Cabe à Impugnante refutar os elementos trazidos aos autos pelo Fisco, o que não ocorreu. Pelo contrário, observa-se que a Defesa limitou-se a discussões protelatórias de nulidade e pedido de perícia, não trazendo qualquer documento que pudesse combater os dados constantes do lançamento.

Vale reproduzir o seguinte comentário do Fisco, constante de sua manifestação fiscal:

Ressaltamos também que o Levantamento quantitativo em questão é feito com base nos livros fiscais na forma digital informados pelo arquivo SPED que é de responsabilidade do contribuinte. Os valores dos estoques considerados pela fiscalização são exatamente os valores informados nos arquivos SPED do contribuinte. Da mesma forma, as Notas Fiscais Eletrônicas consideradas no levantamento são somente aquelas consideradas ativas e que não foram denegadas pelo sistema de Nota Fiscal eletrônica. Ao mesmo tempo em que a autuada alega que houve incorreções, não apontou nenhuma para que esta fiscalização pudesse analisar e, se fosse o caso, proceder às eventuais correções e conseqüentemente alterar o valor do crédito tributário, mas isto não ocorreu.

Dessa forma, verifica-se que se encontram corretas as exigências fiscais, destacando que a impugnação apresentada pela Defesa, ao citar apenas alegações desacompanhadas de qualquer prova documental, mostra-se meramente protelatória, o que prejudica consideravelmente o andamento processual.

No que tange à Multa Isolada aplicada, registra-se que ela tem por fato gerador o descumprimento de obrigação acessória e foi exigida nos termos da legislação no percentual de 20% (vinte por cento) do valor da operação, com fulcro no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

(...)

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 desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

Registra-se que o § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 traz limitações às multas previstas no mesmo artigo, sendo que sua redação foi alterada por meio da Lei nº 22.549, de 30 de junho de 2017 (MG de 01/07/17), e, posteriormente, pela Lei nº 22.796, de 28 dezembro de 2017, nos seguintes termos:

Lei nº 6.763/75

(...)

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:

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;
(grifou-se)

Efeitos de 1º/07/2017 a 28/12/2017 - Acrescido pelo art. 56 e vigência estabelecida pelo art. 80, ambos da Lei nº 22.549, de 30/06/2017:

"I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação, exceto nos casos de dolo, fraude ou simulação;"

Efeitos de 1º/01/2012 a 30/06/2017 - Redação dada pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978, de 28/12/2011:

"§ 2º Nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do caput, observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência."

Nota-se que a redação vigente desse dispositivo, efetivada pela Lei nº 22.796, determina a limitação das multas previstas no art. 55 a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação, sem qualquer ressalva.

Considerando que as alíquotas do imposto incidentes nas operações foram, conforme o caso, de 18% (dezoito por cento) e de 25% (vinte e cinco por cento) e que a penalidade isolada é de 20% (vinte por cento) do valor da operação (alínea "a" do inciso II do art. 55), verifica-se que a multa isolada foi exigida em valor inferior ao limite máximo de duas vezes o valor do imposto incidente (limite máximo das

penalidades previstas no art. 55 da Lei nº 6.763/75, conforme novel inciso I do § 2º do referido artigo), portanto, não é o caso de se aplicar a retroação benigna prevista no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

Quanto às assertivas de inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto à alegação de que as multas impostas violam os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, revelando-se confiscatórias, conveniente destacar que os valores exigidos são decorrentes de disposição expressa em lei, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

No tocante à inclusão dos sócios-administradores no polo passivo da obrigação tributária, cumpre comentar que o que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária aos referidos Coobrigados, foi a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, quando cometeram as irregularidades de manter em estoque e dar saída e entrada de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conseqüentemente sem o pagamento do imposto devido.

Induvidoso, que os Coobrigados, na qualidade de sócios-administradores da Autuada, tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que a situação narrada nos presentes autos, caracteriza a intenção de fraudar o Fisco mineiro.

Assim, resta clara a gestão fraudulenta dos Coobrigados com intuito de lesar o Erário Estadual.

Dessa forma, correta a inclusão, no polo passivo da obrigação tributária, dos sócios-administradores da empresa autuada, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Por fim, observa-se que restou devidamente comprovada a infração cometida pela Autuada e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame, nos termos das reformulações do crédito tributário de fls. 83/87 e 133/136 dos autos.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 83/87 e fls. 133/136, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Marcelo Cássio Amorim Rebouças. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Ana Flávia de Freitas.

Sala das Sessões, 28 de março de 2019.

**Marco Túlio da Silva
Relator**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente**

D

CC/MG