

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.417/19/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000990170-22
Impugnação: 40.010146132-71, 40.010146133-52 (Coob.), 40.010146135-06 (Coob.), 40.010146136-89 (Coob.), 40.010146134-33 (Coob.)
Impugnante: Johnson & Johnson do Brasil Indústria e Comércio de Produtos
IE: 058997909.01-63
Leandro José dos Santos Gomes (Coob.)
CPF: 103.256.188-28
Luís Diaz Rubio Amate (Coob.)
CPF: 235.729.098-64
Mariângela Vassallo (Coob.)
CPF: 892.898.548-04
Sergio Ricardo dos Santos Pompilio (Coob.)
CPF: 106.297.248-14
Proc. S. Passivo: Renata Correia Cubas/Outro(s)
Origem: DF/Pouso Alegre

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR – CORRETA A ELEIÇÃO. Os diretores são responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, nos termos do art. 135 do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75. Correta a eleição dos Coobrigados para o polo passivo da obrigação tributária.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias sujeitas ao recolhimento do ICMS por substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas mediante procedimento idôneo, previsto no inciso II, do art. 194 do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, ICMS/ST, respectivas Multas de Revalidação capituladas no art. 56, inciso II, e art. § 2º, inciso III e

Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” c/c § 2º, todos da Lei nº 6.763/75, sendo exigida somente a Multa isolada sobre a entrada e o estoque desacobertado de documentação fiscal.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurados mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), no exercício de 2013, mercadorias essas relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em relação às quais a Autuada é responsável, na condição de substituta tributária, pela retenção e recolhimento do ICMS pelas saídas subsequentes destinadas a contribuintes estabelecidos no estado.

Exige-se o ICMS, ICMS/ST e respectivas Multas de Revalidação capituladas no art. 56, inciso II, e § 2º, inciso III, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, observado o limite previsto no § 2º do mesmo art. 55, todos da Lei nº 6.763/75. Em relação às entradas e ao estoque desacobertado de documentação fiscal foi exigida apenas a Multa Isolada.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 93/145, e acosta mídia às fls. 170.

Os Coobrigados apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnações: Leandro José dos Santos Gomes, às fls. 171/200; Sérgio Ricardo dos Santos Pompilio, às fls. 302/331; Luiz Diaz Rubio Amate, às fls. 431/460; e Mariângela Vassalo, às fls. 560/589, e acostam documentos de fls. 202/298, 333/430; 462/559; 591/688, respectivamente.

A Autuada alega que o lançamento é nulo em razão de vícios materiais insanáveis, por utilizar metodologia equivocada para a apuração de suposto débito de ICMS, ao adotar o procedimento previsto no inciso III do art. 194 do ICMS, qual seja, o levantamento quantitativo-financeiro, adotando a periodicidade diária, em vez da mensal.

Ressalta que a não observância da escrituração mensal das notas fiscais de entrada, prevista no RICMS/02, levou a Fiscalização a encontrar suposto saldo negativo de estoque que não condiz com a realidade das operações praticadas pela Impugnante. Cita como exemplo o agrupamento “Agrup_176”, no qual, em razão de escrituração extemporânea das notas fiscais de entrada, as saídas ocorridas em 13/02/13 foram consideradas desacobertas (365.760 unidades), enquanto nos dias 14/02/13 e 15/02/13 ocorreu a escrituração extemporânea das entradas referentes aos mesmos 365.760 itens, sendo que em seu “Controle Gerencial de Estoque” as entradas físicas dessas mercadorias se deram em 30/01/13, 31/01/13 e 04/02/13.

Alega que a apuração diária macula o lançamento visto que não leva em consideração particularidades ocorridas no contexto das operações, notas fiscais em duplicidade, escriturações extemporâneas, e notas fiscais complementares de preço.

Entende que, considerando-se a periodicidade no recolhimento do ICMS e do ICMS/ST, que é mensal, o registro de nota fiscal de entrada, dias após o registro de saída, não interfere em nada no adimplemento das obrigações tributárias da Impugnante, que estão de acordo com os dispositivos legais do Anexo X (sic) do RICMS/02 (art. 169, art. 182 e art. 183).

Aduz que a metodologia adotada pela Fiscalização não permite a identificação correta do suposto fato gerador, bem como a matéria tributável, nos moldes exigidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN.

Conclui que, nesse sentido, o Auto de Infração em discussão foi formalizado com base em meras presunções, face a total ausência do aprofundamento na investigação dos fatos.

Afirma que a D. Autoridade Fiscal se equivocou ao presumir, sem qualquer embasamento fático, que todas as operações praticadas pela Autuada são internas e que a mesma é substituta tributária em relação a todas elas, ignorando que a Impugnante pratica operações internas e interestaduais.

Assevera que o Fisco deveria ter levado em consideração o disposto no art. 14 do RET, que determina que *"quando a Johnson & Johnson receber mercadoria com ICMS/ST corretamente destacado nas notas fiscais de aquisição ou quando a entrada for proveniente de contribuinte substituído ou que tenha efetuado o recolhimento do imposto na forma do art. 14 da parte I do anexo XV do RICMS, o valor retido ou o valor corretamente informado a título de reembolso serão compensados com o débito do ICMS/ST retido por ocasião da saída da mercadoria destinada ao território mineiro"*.

Conclui que, além de presumir a incidência do ICMS/ST em todas as saídas de mercadorias realizadas pela Impugnante, também desconsiderou o Fisco a possibilidade de existência de crédito de ICMS/ST, conforme previsto no art. 14 do RET nº 156/2013.

Destaca que as regras para substituição tributária, à época dos fatos geradores da presente autuação, estavam especificadas nos protocolos de ICMS firmados entre Minas Gerais e os demais estados da Federação, ou seja, a responsabilidade da Impugnante de recolher o ICMS/ST não abrangeu todas as operações interestaduais e dependia de protocolo específico para este fim, firmado entre Minas Gerais e o estado de destino, NCM do produto transacionado, o que não foi considerado pelo Fisco.

Acrescenta que a Fiscalização atribuiu indevidamente à Impugnante a responsabilidade pelo recolhimento de imposto em períodos anteriores ao da vigência do Regime Especial nº 156/2013, tendo em vista que cobra o ICMS/ST incidente em todas as operações que entendeu como desacobertas durante todo o ano de 2013, entretanto, o regime especial só teve vigência a partir de 29 de outubro de 2013.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Transcreve doutrina e jurisprudência do STJ e decisões do CC/MG que entende corroborar sua tese.

Alega, ainda, como preliminar, que a Impugnante foi tolhida do exercício do contraditório e da ampla defesa e conclui que, diante da norma prevista no art. 142 do CTN, dos fatos descritos e da doutrina, a acusação fiscal é nula e inválida, visto que não foi instruída com elementos de provas que demonstrem o inadimplemento alegado.

Assevera que a Fiscalização não respeitou o procedimento previsto na legislação mineira conforme determina o RPTA/MG, pois, no período que antecedeu a lavratura do Auto de Infração recebeu o AIAF nº 10.000025130-45, em 29/03/18, sem que a Autoridade Fiscal tivesse confrontado a Impugnante acerca das informações apontadas como divergentes quando do levantamento quantitativo diário; além de não ter oportunizado a denúncia espontânea da Impugnante, conforme determina o § 4º do art. 70 do RPTA.

Alega que se encontram atingidos pela decadência os fatos geradores ocorridos de janeiro a maio de 2013, uma vez que a ciência do Auto de Infração se deu em 29/06/18, de acordo com o disposto no art. 150 § 4º do CTN.

Adentrando ao mérito, afirma que o Auto de Infração é improcedente em face da inobservância por parte do Fisco dos detalhes e contextos fáticos das operações autuadas, quais sejam, a escrituração extemporânea de notas fiscais de entradas, notas fiscais em duplicidade e notas fiscais de complemento de preço.

Para comprovar que várias notas fiscais de entrada foram escrituradas extemporaneamente, inclusive a amostragem detalhada do ocorrido no Agrupamento 176, apresenta arquivo digital (Doc. 2) contendo todas as informações do LEQFID_2013, com a oposição de informações das datas das entradas físicas das mercadorias no estoque da Impugnante, realizando, ao final, nova apuração, levando em consideração as notas fiscais extemporâneas, notas fiscais emitidas em duplicidade e notas fiscais complementares de preço.

Apresenta ainda, no referido arquivo, planilha contendo a totalidade das notas fiscais de entrada escrituradas extemporaneamente, planilha com amostragem detalhada do Agrupamento 176 e do Agrupamento 201, contidos no Anexo III do Demonstrativo do Crédito Tributário e Resumo Geral do Leqfid; notas fiscais de entradas (com carimbo, comprovando a entrada física das mercadorias); tela do controle gerencial de estoque; notas fiscais emitidas em duplicidade e complementares de preço; e Registro Gerencial do Inventário.

Afirma que no exercício de 2013, houve escriturações extemporâneas de notas fiscais de entrada nos registros dos livros de Entrada da Impugnante, tendo em vista que os registros eram imputados manualmente e, como havia um grande montante de notas a serem registradas, por um lapso, houve o registro em data posterior à efetiva entrada.

Afirma que a Fiscalização, erroneamente, considerou que as notas fiscais complementares de diferença de preço se tratavam, também, de regularização de quantidade de mercadoria, de modo que presumiu que os itens ali descritos seriam novas entradas no estoque. Cita, como exemplo, o Agrupamento 201, no qual foram

consideradas a entrada de 689.688 itens no estoque indevidamente, conforme demonstra às fls. 127/130 dos autos.

No tocante às notas fiscais duplicadas, aduz que no levantamento quantitativo, o Fisco não levou em consideração a existência de notas fiscais em duplicidade, emitidas pela Impugnante, considerando a ocorrência da movimentação de estoque duas vezes, sendo que, na realidade, só ocorreu uma única vez. E que, pelo confronto das informações de ambas as notas fiscais, constata-se a emissão em duplicidade e pode ser verificada a clara identidade de item, quantidade, valor e natureza da operação de remessa, citando como exemplo a Nota Fiscal de saída nº 1001044881 que foi emitida em duplicidade com a Nota Fiscal nº 100106169, conforme demonstrativos de fls. 131/132 dos autos.

Aduz que a nota duplicada não lastreia uma nova saída de mercadoria do estoque, de modo que, por um lapso, foi equivocadamente emitida e registrada em duplicidade, devendo ser desconsiderada da apuração.

Assevera que, conforme já exposto, as operações da Impugnante abrangem uma grande variedade de produtos, bem como ocorrem em todo o território nacional, sendo que nem todas as saídas realizadas estão sujeitas à tributação. Por exemplo, no agrupamento 176, há que ser consideradas as saídas de amostras grátis, operação isenta nos termos do Anexo I, item 67 do RICMS/02, que foi computada no valor do suposto crédito tributário como saída de mercadoria sujeita ao ICMS/ST.

Conclui que, diante de todo o exposto, bem como dos documentos apresentados, constata-se que não houve entrada, saída ou movimentação de estoque desacoberto de documentação fiscal, tendo a Impugnante cumprido todos os dispositivos apontados pelo Fisco como infringidos, quais sejam os incisos VII, IX e XIII do art. 16 da Lei nº 6.763/75 e arts. 89 e 96 do RICMS/02.

Solicita que seja relevada ou reduzida a penalidade aplicada devido a falta de razoabilidade na aplicação da multa de revalidação e que esta tem caráter confiscatório.

Por fim, assevera que, em respeito ao princípio da verdade material, deve a Fiscalização exaurir a análise da documentação disponível, em busca de exatidão dos fatos ocorridos, diante das elucidações trazidas nesta Impugnação, resguardando também os princípios da contraditório e da ampla defesa.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Os Coobrigados apresentam Impugnação, em separado, sob os mesmos argumentos, os quais se elenca a seguir:

- que a autuação padece de vício insanável, visto que não cumpre os requisitos previstos no art. 142 do CTN, uma vez que não houve a indicação de qualquer elemento fático que justifique a aplicação dos dispositivos legais apontados como fundamentadores da responsabilidade solidária dos Impugnantes coobrigados;

- que todos os atos administrativos devem ser devidamente motivados, assim, o Auto de Infração não deveria conter não apenas os dispositivos legais que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

suportam a suposta responsabilidade, mas também os fatos que levaram à Fiscalização a concluir pela suposta responsabilização, o que não ocorreu;

- que não consta dos autos, qualquer prova no sentido de que os Impugnantes teriam praticado ato a ensejar a prática de ilícito ou, ainda, qualquer conduta com dolo, fraude ou simulação, conforme previsto no art. 135, inciso III do CTN;

- que tal conduta desrespeita os princípios do contraditório e da ampla defesa; bem como os requisitos previstos no art. 89 do RPTA, destacando-se os incisos IV e V;

- que não se poderia coexistir, em um mesmo processo administrativo, a tributação de uma pessoa jurídica, como devedora principal, e a sujeição passiva solidária de terceiros com fundamento no art. 135 do CTN;

- reafirma que a Autoridade Fiscal não demonstrou no Auto de Infração a configuração do dolo necessário para a qualificação de ilicitude dos atos praticados especificamente pelos Impugnantes, no seu entender, elemento indispensável para a aplicação da responsabilidade solidária prevista no artigo 135, inciso III, do CTN, tendo se baseado em presunção, o que é absolutamente inadmissível,

- que não se pode alegar que o simples fato de se figurar como diretor da companhia retrate por si só, que a esse possa ser imputada infração tributária, conforme se manifestou o Superior Tribunal de Justiça – STJ, em sede de repetitivo, pacificando a jurisprudência no sentido de que “a simples falta de recolhimento do tributo não implica em responsabilidade solidária, sendo para tanto, necessário a atuação dolosa do terceiro”, conforme Sumula nº 430 do STJ.

- cita Acórdãos deste Conselho de Contribuintes, que entende corroborar sua tese (nºs 21.359/14/3ª e 21.210/13/3ª);

- cita doutrina no sentido da inaplicabilidade do art. 135, inciso III do CTN quando não há comprovação de dolo por parte dos administradores e sócios;

- que a Fiscalização não indicou os motivos pelos quais considerou que os atos praticados pelos Impugnantes na qualidade de diretores da Johnson & Johnson em relação às operações realizadas seriam condutas dolosas, porque não existem atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, nem com dolo, pelos Impugnantes;

- que, no presente caso, não restou caracterizada a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio, muito menos qualquer crime contra a ordem tributária (arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137/90), por parte tanto da Johnson & Johnson, quanto dos Impugnantes, responsabilizados solidariamente, razão pela qual, por mais esse motivo se faz necessária a exclusão dos Impugnantes do polo passivo desta autuação;

- que quem sonega ou age com intuito de fraude e realiza operações proibidas, nas as escritura em seus registros comerciais e fiscais e, quando fiscalizado, não entrega a documentação solicitada, ou adultera documentos, mediante a utilização de documentos calçados e paralelos, pessoas inexistentes ou “laranjas” e de documentos falsos e inidôneos;

- que não foi verificada nenhuma dessas condutas, tendo em vista que a Autuada prestou informações e forneceu todos os documentos solicitados, sem retardar, impedir, atrapalhar, nem confundir o trabalho fiscal;

- que a D. Autoridade fiscal indiretamente, tentou aplicar a teoria da desconsideração da personalidade jurídica, uma vez que o resultado pretendido pelo Fisco é a confusão entre o patrimônio da empresa e do administrador, o que não pode ser levado adiante visto que o patrimônio da companhia é dissociado do patrimônio dos seus sócio e administradores.

Ratifica e reitera todos os argumentos apresentados na impugnação do sujeito passivo principal.

Requerem a procedência das Impugnações.

Da Reformulação do Crédito Tributário e do aditamento à impugnação

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, nos termos do Termo de Rerratificação de fls. 701/702 e demonstrativo do crédito tributário de fls. 703/708, para exclusão das notas fiscais complementares de preço do levantamento quantitativo físico diário (Leqfid), tendo sido os seus valores adicionados às notas fiscais nelas referenciadas, conforme demonstrado na planilha “Complemento de Valor”, anexa mediante a mídia de fls. 709.

Foram acostados novo Demonstrativo do Crédito Tributário e novo Levantamento Quantitativo Financeiro Diário - Leqfid exercício 2013, todos no CD de fls. 709.

Regularmente cientificados sobre a retificação, os Sujeitos Passivos aditam as Impugnações: a Autuada, às fls. 747/807, e os Coobrigados, às fls. 808/844, 845/881, 882/919 e 920/956.

Aduzem que a reformulação promovida pelo Fisco, ainda que assertiva, evidencia ainda mais a carência de liquidez e certeza da autuação, mostrando-se essa claramente nula, já que baseada em presunção.

Reiteram os demais termos da impugnação inicial.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 958/1004, refuta as alegações da Defesa.

Argumenta que, diferentemente do que entende a Autuada, a previsão de periodicidade mensal não se aplica a roteiros de auditorias fiscais.

Aduz que a análise dos dados, expressos nos arquivos eletrônicos do Sped, deve “resistir” a qualquer roteiro fiscal idôneo de verificação fiscal já que devem reproduzir de forma fidedigna todas operações realizadas pela empresa, independentemente da periodicidade empregada na análise. Logo, não cabe qualquer crítica à sistemática adotada no Leqfid, por ter empregado cotejamento diário nas movimentações comerciais da Autuada, como quer a Defesa.

Ressalta que o levantamento quantitativo financeiro é um método tecnicamente idôneo, previsto no art. 194 do RICMS/02, que 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.

Assevera que, no presente caso, foi constatada a ocorrência de entradas, saídas e manutenção em estoque de mercadorias, sujeitas a substituição tributária, desacobertadas de documentos fiscais, utilizando-se a Fiscalização das informações prestadas pela Autuada nos arquivos eletrônicos transmitidos para a SEF/MG.

Discorre sobre o Sped e a Escrituração Fiscal Digital e diz que não se pode imaginar que o movimento comercial de qualquer pessoa jurídica não esteja fundamentado nos documentos fiscais de entradas e de saídas de seus estabelecimentos, assim como nos inventários realizados – cujos dados são expressos nos arquivos eletrônicos do Sped, de forma fidedigna.

No tocante ao alegado erro nas datas de entrada devido a escrituração extemporânea de notas fiscais de entrada, esclarece que a escrituração extemporânea pode acontecer esporadicamente em qualquer empresa, tendo tal ocorrência previsão na legislação. Entretanto, a escrituração extemporânea, deve refletir a real operação, ou seja, não se pode mudar a data de ocorrência da operação. Assim, mesmo que registrada dois meses depois, a data da efetiva entrada da mercadoria no estoque da empresa não pode ser alterada, deve-se registrar fielmente a operação, e não outra data, nem necessariamente a mesma data de emissão/saída da nota fiscal e, muito menos, a data do momento do registro da mesma no sistema informatizado da empresa.

Conclui, portanto, que a escrituração extemporânea correta não prejudica a apuração obtida no Leqfid, pois o campo data de entrada utilizada no Leqfid para as notas fiscais de entrada é a aposta no campo 11 (DT_E_S), o qual deve ser preenchido com a data da efetiva entrada da mercadoria no estoque da empresa. Não faz sentido a empresa dizer que mantém um relatório gerencial minuciosamente detalhado para seu controle e não ter responsabilidade em relação aos dados transmitidos ao Fisco.

Destaca os arts. 167, 168 e 169 do RICMS/02, os quais disciplinam a forma de escrituração do livro Registro de Entrada e diz que a Autuada não produziu provas nos autos que comprovassem que a data aposta no campo 11 do Registro C100 de seu Sped, não é a data real da entrada em estoque das mercadorias.

Aduz que os documentos anexados aos autos pela Impugnante, constante da mídia CD, referentes aos supostos registros extemporâneos de NFes recebidas de terceiros (Pasta Macro 2013 ver. 1.1 – Planilha Notas Extemporâneas), não elidem a acusação fiscal, pois não há qualquer comprovação robusta de que as mercadorias constantes dessas notas fiscais de terceiros deram realmente entrada em data anterior à data informada no Sped pela Autuada, como por exemplo canhotos assinados com data de recebimento, que comprovassem efetivamente a data do real ingresso da mercadoria em seu estoque, se assim realmente tivesse ocorrido.

Traz as Consultas de Contribuintes nº 080/2003 e nº 276/2016 que tratam da forma de comprovação de recebimento de mercadorias e o Acórdão nº 21.574/17/2ª no

qual ficou consignado que “a comprovação de entrega de mercadorias se dá por documentos fiscais (canhoto da nota fiscal e 2ª via do conhecimento de transporte rodoviário), desde que assinados e datados pelo preposto do destinatário, dentre outros (...)”

Aduz que, apenas a título de argumentação, caso se aceitasse a ocorrência de registros extemporâneos de NFes de entrada, em uma análise mais detalhada da planilha apresentada pela Impugnante, verifica-se que há 939 (novecentos e trinta e nove) registros de Notas Fiscais, que tiveram suas alegadas datas de Sped e entrada de mercadoria fora do mesmo período de apuração (apresentavam mais de 30 dias de diferença entre a data lançada no Sped e o controle gerencial).

Ressalta que tal registro extemporâneo seria de comunicação obrigatória ao Fisco, conforme exigência da legislação, porém nenhum comunicado foi apresentado ao Fisco no período de 2013 a 2018.

Destaca que é tão clara a necessidade e importância da fidedignidade dos registros fiscais, que o RPTA, em seu art. 210, prevê que fica dispensada a denúncia espontânea para a escrituração intempestiva da nota fiscal nos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas de mercadorias, desde que feita no período de apuração do imposto e sem finalidade de burlar o Fisco.

Aduz que, entretanto, a defesa se limitou a juntar aos autos arquivos em formato “pdf” de NFes de terceiros digitalizadas, com carimbos de portaria e do Posto de Fiscalização, que por si só, não comprovam de forma regulamentar a data do real recebimento das mercadorias pela Autuada.

Assevera que a comprovação da real entrada das mercadorias em estoque, para fazer prova, deve obedecer às normas estabelecidas na legislação tributária do estado de Minas Gerais, devendo também se revestir de características intrínsecas ou extrínsecas essenciais definidas na legislação tributária, conforme se depreende da norma prevista no art. 69 do RICMS/02.

Ressalta que o carimbo de trânsito de mercadorias atesta somente a entrada das mercadorias no estado e carimbos de portaria não tem previsão regulamentar, visto que a comprovação de recebimento se dá conforme previsto no art. 4º do Anexo V, do RICMS/02 (*vide* Consulta de Contribuinte nº 276/2012 supracitada).

Reitera que o alegado ato de registro extemporâneo de NFes pela Autuada não se refere a um mero erro de escrituração e, sim, de registros fiscais, de sua exclusiva responsabilidade, que só encontram respaldo na legislação tributária quando revestidos de prévia comunicação ao Fisco, fato de seu inteiro conhecimento. E que, estranhamente a Autuada somente detectou a existência de escrituração equivocada nas datas das NFes de terceiros somente após ser autuada pela Fiscalização, deixando transcorrer todo o período de 2013 a 2018, sem perceber a existência de tal irregularidade em seus registros.

Sustenta que, não se pode conceber, por outro lado, que a Autuada, como argumenta em sua defesa, mantenha uma rotina interna denominada “Controle Gerencial e Estoque”, à margem dos registros fiscais, que comprovam as datas de entrada física de determinadas mercadorias, como ela mesmo diz; e que tenha tido o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

maior empenho em documentar a suposta real data de entrada dos produtos em seu estoque em controle paralelo e não tenha tido o mesmo zelo, em reproduzir tais supostas datas em seus registros de transmissão obrigatória para a SEF/MG.

Repisa que, ainda que se aceite, apenas a título de argumentação, que o dito “Controle Gerencial de Estoque” retrate com fidelidade a real data de recebimento dos produtos em estoque, a Autuada teve cinco anos para auditar os registros Sped e verificar a divergência de datas entre estes lançamentos do controle interno e os registrados na escrita fiscal, que deveriam, obrigatoriamente e espontaneamente, serem alterados adequando-os a suposta realidade de datas alegados pela Autuada e retransmitidos, corrigidos, a SEF/MG.

Assevera que, como a Autuada não cumpriu as formalidades da legislação tributária, para comunicar ao Fisco o aludido registro extemporâneo destas NFes, bem como não trouxe ao processo documentos comprobatórios, que desmerecessem a data constante em seu Sped, nos termos da legislação tributária anteriormente explanada, conclui-se, que a data constante dos arquivos Sped transmitidos a SEF/MG é o pressuposto lógico da entrada dos produtos, devendo a Autuada responsabilizar-se pelos equívocos que diz ter cometido.

No tocante à alegada cobrança de ICMS/ST sobre “amostra grátis”, esclarece que a isenção no item 67 do Anexo I, Parte 1 do RICMS/02 não se aplica ao item constante do agrupamento 176 – Roc Minesol Antiox Serum Fps30 ag 240x5g, visto que diversas quantidades do referido item entraram e saíram do estabelecimento da Impugnante sem nota fiscal, não havendo, portanto, o cumprimento da condição para que se configure a isenção deste produto.

O atendimento às condições impostas no item 67 do Anexo I, Parte 1 do RICMS/02, somente pode ser auditado nas operações com documentos fiscais regularmente emitidos, assim é imprescindível o acobertamento fiscal das operações, para a fruição do benefício fiscal da isenção, o que não foi respeitado pela Autuada.

Aduz que, com base nos dispositivos legais acima citados, a cobrança do ICMS/ST nas saídas denominadas pela Autuada como “amostra grátis” é devido, em razão das operações não cumprirem as exigências necessárias para outorga da isenção.

Salienta que deve ser literal a interpretação da legislação tributária que disponha sobre a outorga de isenção, conforme previsto no art. 111 do Código Tributário Nacional – CTN.

Observa que a Autuada dolosamente tenta compensar uma falta de estoque dos produtos do “Agrupamento 176”, ocorrido no dia 13/02/13 com supostas entradas de mercadorias nos dias 30/01/13, 31/01/13 e 04/02/13, sob o frágil argumento de suposta escrituração extemporânea. O fato de o total de entradas desacobertadas das mercadorias ser idêntico ao total de saídas desacobertadas da mesma mercadoria não significa nada, sendo apenas o confronto de entradas, saídas e estoque do Contribuinte.

No tocante à alegação de que a Fiscalização se equivocou ao presumir que todas as operações praticadas pela Autuada são internas e que a mesma é substituta tributária de todas elas, esclarece que:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o art. 61 do RICMS/02 define como local da operação, no caso das saídas desacobertadas de documentação fiscal apuradas no Leqfid, para efeito da cobrança do ICMS devido, o do estabelecimento onde se encontre, no momento da ocorrência do fato gerador ou onde se encontre, quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal;

- a alíquota a ser utilizada nas operações com mercadorias apuradas desacobertadas de documento fiscal é a alíquota interna conforme art. 42, § 29 do RICMS/02;

- a cobrança do ICMS/ST, além do previsto no art. 89 do RICMS/02, decorre também da obrigação assumida pela empresa no art. 7º de seu Regime Especial nº45.000003926-00 (fls. 60), do qual tomou ciência em 04/11/13, em que lhe foi atribuída a responsabilidade, na condição de substituta, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes, destinadas a contribuintes estabelecidos no Estado, de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Pondera que a data na qual tomou ciência a Autuada do Regime Especial nº45.000003926-00 (fls. 57/66), foi adotada para início de atribuição da responsabilidade prevista no art. 7º.

Descreve o procedimento de apuração de saídas desacobertadas por meio do Leqfid e conclui que, utilizando o referido roteiro de auditoria “Leqfid - exercício fechado”, a saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal foi apurada somente no dia 31/12/13, quando do confronto entre o Estoque Escritural e o Estoque Final declarado pela empresa. Portanto, 31/12/13 é a data do fato gerador das saídas desacobertadas. Não se apurou saídas desacobertadas ao longo do exercício de 2013. Logo, sendo o contribuinte detentor do Regime Especial nº 45.000003926-00, do qual tomou ciência em 04/11/13, é de sua responsabilidade, na condição de substituto tributário, o recolhimento do ICMS/ST devido pelas saídas desacobertadas apuradas na data de 31/12/13.

No tocante à alegação de que não foi considerada a possibilidade de existência de crédito de ICMS/ST, para compensação com o débito do ICMS/ST retido por ocasião da saída da mercadoria destinada ao território mineiro, pondera que tal argumento teve a intenção de tumultuar o processo ou de no mínimo tentar obter créditos, quando na verdade sabe serem inexistentes, pois pela simples análise na DAPI/Dez_2013, transmitida a SEF/MG pela Impugnante, o Contribuinte deveria ter observado, que os créditos já foram totalmente absorvidos em sua apuração do mês de dezembro de 2013, conforme atestam os campos extraídos da DAPI, onde pode-se observar no campo 082, o saldo devedor do ICMS/ST no valor de 1.237.961,82, o que torna sua tentativa de fruição de créditos totalmente descabida.

Destaca que os excertos de decisões deste Egrégio Conselho acostados pela Impugnante no discorrer de sua defesa, não lhe socorrem, pois além de estarem fora do contexto global do acórdão a que pertencem, não se aplicam ao caso dos autos por divergirem em questão de fato e de direito do objeto da presente lide, conforme demonstra.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aduz que é equivocado o argumento de que Fiscalização impediu a realização de denúncia espontânea, visto que foram realizados diversos contatos entre os responsáveis fiscais (Corporate TAX) da Impugnante e o Fisco, conforme relacionados às fls. 10 dos autos, especificamente referentes aos Anexos II e VI.

Ressalta que, além do grande número de contatos realizados com a Autuada, durante a fase exploratória, foi realizada uma reunião presencial no dia 26/02/18, para tratar da identificação de indícios sobre irregularidades tributárias, ocasião em que foi cientificada da possibilidade de formalização de TA – Termo de Autodenúncia, passível inclusive de enquadramento às regras previstas no Plano de Regularização de Créditos Tributários – Regularize, vigente à época.

Cita como exemplo a troca de *e-mails* entre o Fisco e a Contribuinte na fase exploratória, sobre a mercadoria AGRUP_29 - BENALET MEL LIMÃO 24 CT X 12, cujo apuração no Leqfid apontou a saída de 480 unidades do produto sem a emissão de documento fiscal, e o extrato dos registros, anexado ao *e-mail* pela Contribuinte (no momento da fase exploratória), com as colunas C, D e E (dados SPED) e colunas G, H, I e J (dados Inventário Johnson conforme SAP), que também acusam uma diferença de 480 unidades (vide coluna J “4-AJUSTES”), conforme demonstra às fls. 987/988 dos autos.

Informa que a divergência se dá na interpretação que a Impugnante dá a essa diferença encontrada nestas movimentações, a qual lança como “Ajuste”, o Leqfid considera esta diferença como quantidade de saídas desacobertadas.

Aduz que a análise correta se resume em uma simples operação matemática de soma e subtração na qual o resultado é inquestionável: Estoque Inicial + Total de Entradas – Estoque Final – Saídas com notas > 0 = Saídas sem notas.

Assevera que não pode a Defesa simplesmente declarar “ajustes” de quantidade de produtos em estoque, conforme registrado em seu controle interno, divergindo daqueles registrados/escriturados em controle fiscal, sem trazer qualquer documento hábil que possa comprovar o alegado.

Repisa o fato de ter sido efetuado contatos com a Autuada antecedentes à lavratura do presente AI, com a finalidade de detalhar ainda mais alguns pontos falhos quando do tratamento dos registros Sped e na rotina de agrupamento dos produtos da Autuada, que constam do Leqfid, não só para justificar a ausência de preenchimento dos registros 0220 (fator de conversão de unidades) no seu Sped, bem como para sanar dúvidas do Fisco sobre a conveniência dos agrupamentos a serem efetuados para serem utilizados no Leqfid, inclusive a reformulação dos agrupamentos dos produtos, que tiveram todas as propostas solicitadas pela Autuada, através da permuta de *e-mails*, acatadas pela Fiscalização.

No tocante à arguição de decadência, esclarece que, no presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido e, não ocorrendo o cumprimento exato da obrigação tributária, na forma prescrita pela legislação, não há que se falar em homologação do lançamento e sim em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, considerando, para delimitação do prazo decadencial, o prescrito no art. 173, inciso I do CTN.

Quanto a alegação sobre a existência de notas fiscais complementares de preço, afirma que tal documento trata-se de nota emitida para acrescentar dados e valores antes não informados no documento fiscal original, quais sejam, o valor, a quantidade ou o ICMS. E que, no caso dos autos, como as referidas notas fiscais foram emitidas para complemento de valor. Entretanto, não foram atendidas as Orientações de Preenchimento da NF-e, constante no portal da Notas Fiscal eletrônica, na qual diz que “o contribuinte preencherá apenas o dado não informado na nota fiscal original e, para os demais, o complemento ou o dígito “0” (zero) nos campos numéricos e obrigatórios para os quais não constar orientação específica”, tendo induzido o Fisco a erro.

Aduz que, após manifestação da Impugnante quanto a existência das notas fiscais complementares de preço, e mediante a análise dos campos “Informações complementares”, conclui-se pela procedência do pedido, tendo sido retificado o Auto de Infração em discussão, com reabertura de novos para impugnação.

Destaca que a revisão do lançamento está prevista no art. 149 do CTN, c/c com ao art. 120 do RPTA. Portanto, não prospera o argumento da Autuada de que a reformulação do crédito tributário evidenciou ainda mais a carência de liquidez do mesmo, salientando dúvida acerca do levantamento fiscal utilizado. Ao contrário, a reformulação do crédito tributário realizada comprova que o Fisco analisou com zelo todos os argumentos apresentados na impugnação, acatando e retificando aqueles documentalmente comprovados, como foi o caso das notas fiscais complementares.

No tocante à alegada ocorrência da movimentação de estoque duas vezes pela Autoridade fiscal, sendo que, na realidade, somente teria ocorrido uma única movimentação, em face da existência de notas fiscais em duplicidade emitidas por engano (NF 933.087 de 20/05/213 duplicada das NFes 930679 e 930680; NF 1044881 de 07/10/2013 duplicada da NF 1044881), aduz que tal entendimento é equivocado.

Argui que, o exame detalhado das referidas NFes deixa claro que, embora o campo “Descrição do Produto” destas sejam idênticos em quantidade e descrição, isto por si só, não assegura, de forma indubitável, que se trata de uma mesma operação repetida duas vezes.

Assevera que primeiro deve se constatar que todos os produtos descritos nas referidas NFes são de comercialização habitual e de grande volume de vendas pela Impugnante, sendo, portanto, perfeitamente aceitável, que ao longo do tempo, quantidades e valores possam coincidir, hipótese suficiente para evidenciar a possibilidade de tratar-se de operações distintas.

Destaca que a existência de “número de lote” que complementa a descrição dos produtos não os individualizam, como quer induzir a Autuada, pois, itens de um mesmo lote atestam tão somente que são todos fabricados em série, acrescente-se, fabricados aos milhares pela indústria farmacêutica, sob as mesmas condições, em um determinado período, e suas características (físicas, químicas, dimensionais etc.) são idênticas.

Destaca que, segundo legislação da Anvisa, por lote entende-se, a quantidade de um produto farmacêutico, que se produz em um ciclo de fabricação, cuja característica essencial é a homogeneidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Apresenta tabela demonstrativa, às fls. 995, por amostragem, o volume de produtos (211.800 cartelas) que a Autuada recebeu, durante o ano de 2013, do fornecedor Janssen-Cilag Farmacêutica Ltda. – CNPJ: 51.780.468/0002-68 com idênticas descrições das mercadorias constantes na NFes ditas “efetivas” e “duplicadas” pela defesa, na qual observa-se que os lotes constantes na tabela, apesar da grande diversidade, são exatamente os mesmos lotes descritos nos documentos em discussão.

Conclui que, não há como aceitar, em qualquer nível de raciocínio, que operações constantes em documentos fiscais de data e numeração diversas se referem a mesma operação duplicada, já que não se tratam de produtos perfeitamente identificáveis, sendo impossível garantir que os produtos constantes nas NFes ditas “efetivas” sejam os mesmos produtos objeto das notas fiscais ditas “duplicadas”.

Ressalta ainda que, no tocante à rastreabilidade de medicamentos e seu controle, no exercício de 2016, a União publicou a Lei nº 13.410, que prevê o acompanhamento do medicamento, em toda a cadeia produtiva, desde a fabricação até o consumo pela população. De acordo com a lei, a rastreabilidade de medicamentos e o controle, deverá ser realizado por meio de sistema de identificação “DataMatrix”, com o emprego de tecnologias de captura, armazenamento e transmissão eletrônica de dados. A implementação será feita no prazo gradual de três anos.

Além das informações relativas ao lote e à data de validade, o sistema fará a identificação única (IUM) de cada caixa de medicamento, funcionando como um RG para o produto, assim pode-se afirmar, que em 2013, não tinha normas para individualizar uma cartela de medicamento.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA.

Argui que a eleição dos Coobrigados para o polo passivo da obrigação tributária decorre das disposições contidas no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Argui que, no caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária aos Coobrigados sócios-administradores, mas, sim, a ação ou omissão destes que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, quando a Autuada recebeu, manteve em estoque e deu saída de mercadorias desacobertas de documentos fiscais.

Aduz que é equivocada o entendimento da Defesa de a inclusão dos sócios-administradores no polo passivo da presente obrigação tributária em discussão, seria decorrente da utilização por parte do Fisco do instituto da desconsideração da pessoa jurídica.

Traz doutrina sobre o tema e afirma que a situação dos autos não é de descon sideração da personalidade jurídica, uma vez que restou comprovado que as mercadorias entraram, saíram e foram mantidas em estoque sem a emissão da documentação fiscal e que a responsabilidade solidária, imputada aos sócios-administradores, foi decorrente de infrações praticadas por quem tinha poderes de gerência, conforme o disposto no art. 135 do CTN, trata-se de uma imputação direta da responsabilidade do administrador pela prática de atos gerenciais que envolviam os fins para os quais a empresa foi constituída.

Requer, portanto, a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 1025/1072, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a junho de 2013 e pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 701/709.

Do Objeto do Despacho Interlocutório

A 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 08/05/19, decide proferir o Despacho Interlocutório de fls. 1074, com o seguinte teor:

ACORDA A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM EXARAR DESPACHO INTERLOCUTÓRIO PARA QUE A IMPUGNANTE, NO PRAZO MÁXIMO DE 30 (TRINTA) DIAS, CONTADO DO RECEBIMENTO DA INTIMAÇÃO, TRAGA AOS AUTOS COMPROVANTES FORMAIS (TAIS COMO 2ª VIA DO CTRC, CANHOTO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA DATADO E ASSINADO, REGISTROS CONTÁBEIS, DENTRE OUTROS) DA REAL DATA DA ENTRADA DAS MERCADORIAS CUJOS DOCUMENTOS FISCAIS TIVERAM REGISTRO EXTEMPORÂNEO ALEGADO NA IMPUGNAÇÃO. O PRAZO ESTABELECIDO PARA O CUMPRIMENTO DA PRESENTE DELIBERAÇÃO, SUPERIOR AOS 10 (DEZ) DIAS PREVISTOS NO ART. 157 DO RPTA, JUSTIFICA-SE PELA COMPLEXIDADE NA OBTENÇÃO DAS INFORMAÇÕES E/OU DOCUMENTOS SOLICITADOS. PELAS IMPUGNANTES, SUSTENTOU ORALMENTE A DRA. MELISSA CARNEIRO LEÃO DE AMORIM E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. SÉRGIO ADOLFO ELIAZAR DE CARVALHO.

Dos Esclarecimentos da Impugnante

A Impugnante comparece às fls. 1082, anexando os documentos de fls. 1087/1116, incluindo a mídia eletrônica de fls. 1090. Os Coobrigados se manifestam às fls. 1117/1132, nos mesmos termos.

Esclarece que, em atendimento ao Despacho Interlocutório, proferido pela 3ª Câmara de Julgamento deste CCMG, junta aos autos os seguintes documentos: i) 2ª via do CTRC (CT-e) datados e assinados e ii) canhoto de notas fiscais de entrada

datados e assinados, que comprovariam a vinculação entre as datas ali indicadas e as datas dos carimbos das notas fiscais apresentadas na impugnação.

Ressalta que parte das notas fiscais, ora em discussão, também devem ser consideradas como prova da data da efetiva entrada das mercadorias, as quais contém a data do cruzamento na barreira fiscal.

Como exemplo a NF-e nº 673.862, com carimbo de conferência e recebimento físico das mercadorias no estabelecimento autuado, carimbo do cruzamento na barreira fiscal, CT-e com carimbo da entrega da mercadoria datado e assinado e canhoto da nota fiscal também datado e assinado (fls. 1083/1084). Tais documentos comprovam que as mercadorias foram recebidas no estabelecimento autuado no dia 11/11/13, porém foram escrituradas extemporaneamente em 14/11/13.

Ressalta que todas as notas fiscais possuem o mesmo conjunto probatório, indicado na amostragem supra, o que pode ser verificado na planilha “PTA nº 01.000990170-22), contida na mídia eletrônica anexada (Doc. 02), planilha esta que traz a vinculação entre as notas fiscais de entrada, os CT-es e os canhotos das notas fiscais datados e assinados, por meio do hiperlink (colunas G, I e N).

Apresenta ainda o laudo circunstanciado (Doc. 03), elaborado por auditoria externa especializada sobre a regularidade das operações objeto da presente autuação, cujas conclusões lista às fls. 1085.

Reitera o pedido de cancelamento integral do Auto de Infração.

Da Manifestação da Fiscalização

A Fiscalização manifesta-se às fls. 1134/1146 aduzindo que nos seguintes termos.

Pondera, inicialmente que a simples apresentação da mídia CD, com supostos documentos digitalizados na Pasta “Documentos”, vinculados a planilha “PTA nº 01.000990170-22” não atendem a exigência contida no Despacho deste Conselho de Contribuinte pelas razões abaixo mencionadas.

Primeiramente pondera que por não se tratarem de documentos originais, os arquivos digitalizados apresentados furtam da Fiscalização a possibilidade de se comprovar a autenticidade dos mesmos.

Assevera que as cópias das notas fiscais, canhotos e CTCs da forma como foram encaminhadas, além de não atenderem as condições constantes ao cumprimento do Despacho Interlocutório, não asseguram a autenticidade documental trazidas pela defesa, inviabilizando de imediato a sua aceitação pela Fiscalização como prova “formal” exigida no Despacho Interlocutório.

Entende que, com vistas a busca da verdade material, seria imperioso que os documentos apresentados pudessem ser manuseados fisicamente pelo Fisco, isto é constatar pelo manejo que eles foram efetivamente utilizados e preenchidos na operação comercial, de acordo com a legislação tributária vigente, isto é, que se refere a um documento que esteve efetivamente, em algum momento, acobertando mercadoria em trânsito.

Descreve os elementos necessários para a comprovação da autenticidade dos documentos e das operações neles descritas tais como: “marcas de dedos”, dobras, sujeiras (graxas, pó de pneus) e escritas que indicam a permanência dos documentos fora do escritório da empresa emitente. Essa prática é que denuncia o transporte de mercadoria e a sua entrega.

Entende que, como a Autuada pretende “substituir a data por ela aposta no campo 11 do Registro C100 de seu SPED (utilizado no LEQFID)”, pela data constante de seu Controle Gerencial, os lançamentos em planilha destituídos dos documentos originais que os embasem são imprestáveis, pois a base da comprovação da verdade material dos fatos ocorridos, é exatamente a documentação original, aqui em discussão.

Assevera que, em que pese a recusa de plano dos arquivos presentes na mídia CD como documentos probatórios, apresenta considerações complementares que complementam o entendimento de que não houve comprovação da correlação entre os arquivos contidos na mídia CD (fls. 1090) e a pretendida alteração de datas dos arquivos SPED transmitidos a SEF/MG.

Destaca as seguintes observações, mediante a análise das cópias de documentos apresentados e da planilha denominada “PTA nº 01.000990170-22”, constantes da referida mídia.

Foram identificados 12.900 arquivos em pdf, que compõem a pasta “Documentos”, nomeados de acordo com os conteúdos das células das colunas D (nº NFe) e L (Nº CTe) de cada uma das 8.678 linhas da planilha “PTA nº 01.000990170-22”.

Informa o Fisco que o saneamento realizado com a finalidade de verificar a regularidade dos arquivos apresentados pela requerente na mídia CD, que supostamente dão suporte ao pleito da Autuada, foi consolidado em 8 relatórios, os quais descreve:

- Planilha 1 - Verificação Fiscal das NFes elencadas na coluna “D” da Planilha "PTA nº 01.000990170-22", que não possuem arquivos correspondentes em pdf na pasta "Documentos". A coluna “D” ou “Q” da Planilha 1 enumera as NFes, que não possuem arquivos anexados em pdf pela autuada na pasta "Documentos".

Constata o Fisco que a planilha “PTA nº 01.000990170-22” apresenta 340 linhas de lançamentos em que o nº de NF (coluna D) não possui arquivo correspondente de mesmo nome na pasta “Documentos”, ou seja, não existe nenhuma cópia digitalizada da nota fiscal referenciada na coluna D nestes 340 lançamentos.

- Planilha 2 - Verificação Fiscal dos CTes listados na coluna “L” da Planilha "PTA nº 01.000990170-22", que não possuem arquivos correspondente em pdf na pasta "Documentos". A “L” ou “R” da Planilha 2 enumera os CTes, que não possuem arquivos anexados em pdf pela Autuada na pasta "Documentos". Nesta planilha estão relacionadas 2479 linhas de lançamentos que referenciam nº de CTes que não possuem cópia digitalizada na pasta “Documentos”.

- Planilha 3 - Verificação Fiscal das NFes constantes da coluna D da Planilha "PTA nº 01.000990170-22", que não possuem vinculação a CTe e canhoto, ou seja, apresentam em branco os seguintes campos: Campo “I”: Link Canhoto da NF-e;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Campo "L": Conhecimento de Transporte (CT-e); Campo "M": Data de Emissão CTe; Campo "N": Link CT-e.

Na Planilha 3 encontram-se listadas na coluna "D" as NFes, que não possuem identificação de dados relativos ao CTe e canhoto correspondentes na planilha "PTA nº 01.000990170-22". Nesta planilha constam 240 linhas de lançamentos que não fazem menção a nenhuma identificação de número de CTe e canhoto.

- Planilha 4 - Verificação Fiscal de itens da mesma NFe constante da coluna "D" da Planilha "PTA nº 01.000990170-22" que apresentam "Data de Entrada Inventário" (coluna "P") diferentes entre si.

Na Planilha 4 encontram-se listadas de forma "zebrada" os itens que, embora pertençam a uma mesma NF (coluna C) apresentam data de entrada no inventário diferentes entre si, listadas na coluna "L". A coluna "N" mostra a diferença em dias, entre a data de Registro no Sped (coluna "E") e o solicitado pela empresa (coluna "L"), para itens de uma mesma NFe.

Destaca o Fisco que na Planilha 4, encontram-se listados 530 lançamentos constantes da Planilha "PTA nº 01.000990170-22", que apresentam "datas de entrada inventário" (coluna P) diferentes para itens de uma mesma NF, ou seja, a Autuada afirma através das colunas D e P que os diversos produtos de uma mesma NF entraram em seu estoque em datas diferentes. Como exemplo o Danfe nº 576.524 de 15/02/13 (fls. 1140).

Adotando o exemplo acima, questiona qual seria a real data de entrada da mercadoria para esta NF em seu estabelecimento já que para os 04 itens da referida NF- e a planilha aponta 04 datas diferentes: 15/05/13 para o Tylenol criança, 19/06/13 para o Tylenol bebê, 16/02/13 para Tylenol DC e 04/07/13 para o Resprin 200cp.

Conclui que a Autuada maneja a data de entrada em seu estoque, acusando recebimento de itens de uma mesma nota fiscal em datas diversas, de acordo com sua conveniência, não havendo que se falar em simples erro grosseiro de digitação de datas, pois existem diferenças de até 04 meses de intervalo entre elas.

Destaca ainda que a Planilha 4, demonstra que, dentre os 530 lançamentos, extraídos da planilha "PTA nº 01.000990170-22", que revelam que a Autuada afirma que itens de uma mesma nota fiscal deram entrada em seu estoque em datas diferentes entre si, são lançamentos ocorrendo inclusive diferenças entre itens da mesma NF com mais de 10 (dez) meses.

- Planilha 5- Verificação fiscal confrontando o número do CTCR com a data solicitada pela requerente, como sendo a efetiva data de entrada para itens diferentes de uma NFes e ou de NFes diferentes de um mesmo CTCR.

Foi detectado, conforme se pode observar na coluna "O", que a solicitação da empresa como "Data de Inventário" apresenta divergência em relação aos itens diferentes indicados na coluna "C" de uma mesma NFe e ou divergência para NFes diferentes de um mesmo CTCR, conforme relação de NFe na coluna "D"

Na Planilha 5 encontram-se listadas de forma "zebrada" os itens de uma mesma NFes, ou de NFes diferentes, que embora estejam vinculados a um mesmo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CTRC (coluna "K" ou "M"), apresentam solicitação de data de entrada no inventário diferentes entre si, listadas na coluna "O". Como exemplo, o CTCRC 066.571, que está vinculado as NF 578.319, 578.320 e 578.321 (fls. 1142).

Destaca que, embora, o CTCRC apresente carimbo datado de 20/02/13, a planilha "PTA nº 01.000990170-22" atesta que o item Listerine Tartar da NF-e nº 578.319 entrou dia **21/02/13**, o item Tylenol criança da NF-e nº 578.320 entrou dia **10/12/13**, o item Benalet da NF-e 578.320 entrou dia **15/05/13**, o item JS baby shampoo da NF-e nº 578.321 entrou dia **26/09/13** e o item Listerine Cool da NF 578.321 entrou dia **21/08/13**.

Assevera que a Planilha 5 traz a relação de 989 linhas extraídas da planilha "PTA nº 01.000990170-22" que apresentam a mesma incoerência de datas entre itens de NF que estão vinculadas a um mesmo CTCRC, não se podendo acatar que NFes vinculadas a um mesmo Conhecimento de Transporte tenham os itens de suas NFes recebidos no estoque em datas diferentes.

- Planilha 6 - Verificação Fiscal dos CTes (coluna "L"), cujas datas de emissão (coluna "M"), são posteriores as datas solicitadas pela empresa para Registro das NFes (coluna "P") da Planilha "PTA nº 01.000990170-22.

Essa planilha acusa o total de 179 lançamentos, em que a data pretendida pela empresa como real data de Entrada da NFe é anterior a emissão do CTe.

Planilha 7 – Listagem de CTes incluídos pela empresa sem carimbos ou assinaturas na Pasta "Documentos", fls. 1090.

Essa planilha totaliza 105 arquivos de CTes digitalizados sem quaisquer carimbos ou assinatura.

- Planilha 8 – Confronto dos Canhotos linkados na Pasta "Documentos", com as respectivas NFes de Entrada, relacionadas na Planilha "PTA 01.000990.170 - 22 às fls. 1090.

Essa planilha totaliza 670 registros de canhotos de notas fiscais, anexados como sendo das NFe's de Entrada, porém a verificação fiscal apura, que os mencionados canhotos são, na verdade, canhotos de NFe's de saídas, emitidas pela Autuada em outro período, com numeração igual à da aludida NF-e de Entrada.

Entende o Fisco que tal conduta afasta qualquer dúvida quanto à precariedade dos documentos apresentados pela Impugnante, bem como, denota a intenção dolosa, da Defesa em sua busca incansável pelo cancelamento do presente trabalho fiscal.

Destaca ainda o fato de que o Contribuinte sabendo o número da NF de Entrada, propositalmente, consigna na planilha "PTA nº 01.000990170-22" esses documentos fiscais, linkados a canhotos da Pasta "Documentos", sabidamente de sua emissão do exercício de 2012.

No seu entender, não se trata de simples erro formal que se restringiu apenas ao preenchimento equivocado dos números das NFs; mas de prática dolosa, pois a Autuada localizou NF de saída, digitalizou os seus canhotos, montando o arquivo em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pdf (Pasta Documentos), vinculando este arquivo em pdf a linha da NF de entrada de mesma numeração (planilha “PTA nº 01.000990170-22”).

- Documento 9, contendo cópias de Canhotos digitalizados, sem data de recebimento.

Assevera que inúmeras cópias digitalizadas de canhotos de NFs, que informação nenhuma trazem de concreto ao tema em discussão, pois apresentam data ilegível, limitando apenas a reproduzir parte de um carimbo de recepção, conforme amostragem apresentada no documento supracitado.

Ressalta que, que em atendimento ao Despacho Interlocutório, a Autuada incluiu uma grande quantidade de arquivos digitalizados cujos nomes não tem qualquer vínculo com os números das NFes ou CTes citados nas linhas da planilha “PTA nº 01.000990170-22”. Elenca dentre os 12.900 arquivos digitalizados as seguintes situações: i) 802 arquivos de Canhotos, referem-se ao exercício de 2.012; ii) 898 arquivos de Canhotos, referem-se ao exercício de 2.014; e iii) 533 arquivos de CTes, referem-se ao exercício de 2014; portanto, não se referem ao período autuado (2013).

Conclui que as análises dos dados extraídos da planilha “PTA nº 01.000990170-22”, detalhadas nas Planilhas 1 a 8 e Documento 9, deixa claro que é notório nos autos, as divergências inviabilizadoras do acolhimento da tese principal da Autuada.

Assevera que caiu por terra a tentativa da Impugnante em estabelecer vínculo entre as datas de seu “Controle Gerencial” e as datas das cópias de NF, CTe e canhotos apresentados; demonstrando apenas que a Autuada, diante do LEQFID, tentou fazer uma “conta de chegada”, alterando as datas das NFes ou de apenas alguns itens de algumas NFes, com a finalidade de neutralizar o trabalho fiscal, fato retratado claramente nas Planilhas 4, 5 e 6.

Requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 1325/1340, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a junho de 2013 e pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 701/709.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante autuada requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vício material insanável, visto que o Fisco teria adotado metodologia equivocada para apuração do suposto débito de ICMS, ao adotar o procedimento previsto no inciso III do art. 194 do ICMS, qual seja, o levantamento quantitativo-financeiro, adotando a periodicidade diária, em vez da periodicidade mensal, uma vez que tal procedimento não leva em consideração particularidades ocorridas no contexto das operações.

Entende que a metodologia adotada pela Fiscalização não permite a identificação correta do suposto fato gerador, bem como a matéria tributável, nos moldes exigidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN.

Alega que teve cerceado o seu direito ao contraditório e à ampla defesa, sendo a acusação fiscal nula e inválida, visto que não foi instruída com elementos de provas que demonstrem o inadimplemento alegado.

Os Coobrigados diretores alegam que a autuação não cumpre os requisitos previstos no art. 142 do CTN, uma vez que não houve a indicação de qualquer elemento fático que justifique a aplicação dos dispositivos legais apontados como fundamentadores da responsabilidade solidária dos Impugnantes coobrigados.

Entretanto tais argumentos não merecem prosperar.

Primeiro, esclareça-se que a metodologia adotada pelo Fisco, qual seja 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.

Nesse procedimento é feita uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), com a finalidade de apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação:

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

Trata-se o Leqfid de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pelo Fisco 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 Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

Consiste, em uma simples operação matemática de soma e subtração, onde 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”, 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 o saldo do 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 que houve saída desacobertada de documentação fiscal.

Tais ocorrências são constatadas ao final do levantamento e, no caso dos autos, encontram-se demonstradas nas planilhas Leqfid_2013 e Resumo Geral do Lefid (gravadas em mídia de fls. 43).

Depreende-se do disposto no art. 142 do CTN que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade cabível.

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.

A formalização do lançamento encontra-se determinada no estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, em seu art. 89.

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso;

(Grifou-se).

Além do relatório do Auto de Infração, o Fisco elaborou o Relatório Fiscal (fls. 05/09), no qual esclarece o procedimento fiscal que resultou na identificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, qual seja entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, bem como as planilhas demonstrativas da apuração, acostados aos autos, por meio da mídia de fls. 43 (Leqfid_2013 e Resumo Geral do Lefid), detalhada a composição do crédito tributário, quantificado o imposto e demonstrado o cálculo das multas aplicáveis.

Assim sendo, não prospera também o argumento dos Coobrigados de que o Auto de Infração seria nulo porque o Fisco não teria atendido, no seu entender, aos requisitos previstos no art. 89 do RPTA (notadamente os incisos IV e V), pois o Auto de Infração deveria conter não apenas os dispositivos legais que suportam a imputação da responsabilidade solidária dos coobrigados, mas também os fatos que levaram à Fiscalização a concluir pela suposta responsabilização.

Como já exposto, o relatório fiscal deixou claro a conduta da Autuada que levou à constatação das irregularidades que ensejaram a presente autuação, e, mais a responsabilização dos coobrigados, conforme prevista no art. 135, inciso III do CTN.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Alega a Autuada que a Fiscalização não respeitou o procedimento previsto na legislação mineira, visto que, no período que antecedeu a lavratura do Auto de Infração, recebeu o AIAF nº 10.000025130-45, sem que a Autoridade Fiscal tivesse confrontado a Impugnante acerca das informações apontadas como divergentes quando do levantamento quantitativo diário, além de não ter oportunizado a denúncia espontânea à Impugnante, conforme determina o art. 70, § 4º do RPTA/MG.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, a lavratura do Auto de Infração atende a todos os requisitos legais, previstos no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

I - Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF);

II - Auto de Apreensão e Depósito (AAD);

III - Auto de Retenção de Mercadorias (ARM);

IV - Auto de Lacração de Bens e Documentos (ALBD);

V - Auto de Infração (AI), nas hipóteses do art. 74.

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

(...)

§ 3º O Auto terá validade por 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por iguais e sucessivos períodos pela autoridade fiscal.

§ 4º Esgotado o prazo previsto no parágrafo anterior, é devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea, o qual, entretanto, não exercido, ensejará a lavratura de AI, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal.

(Grifou-se).

Trata o referido § 4º do art. 70 do RPTA da devolução ao Sujeito Passivo do direito à denúncia espontânea, após transcorrido o prazo previsto no § 3º, qual seja 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por igual período, pela Autoridade Fiscal. A devolução do prazo para denúncia espontânea é um direito do contribuinte, o qual, entretanto, não exercido, ensejará a lavratura de Auto de Infração, independentemente de formalização de novo AIAF, consoante o § 4º do artigo supracitado.

Em 22/03/18, foi lavrado o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000025130-45 (fls. 13), dando ciência ao Contribuinte do início da ação fiscal, informando o período fiscalizado e o objeto da auditoria fiscal. Em 20/06/18 foi emitido o presente Auto de Infração para exigência do ICMS e do ICMS/ST decorrente da constatação de que a Autuada promoveu entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, portanto, dentro do prazo previsto no § 3º do art. 70 do RPTA, supratranscrito.

Portanto, não houve qualquer descumprimento da legislação no tocante ao procedimento preparatório para o lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante ao procedimento “exploratório”, previsto no art. 66 do RPTA, adotado pelo Fisco, no período antecedente à lavratura do AIAF, esclareceu o Fisco que, desde o recebimento do Termo de Cientificação de Procedimento Fiscal Auxiliar Exploratório, ocorrido em 09/06/17, até a emissão do AIAF, em 22/03/18, transcorreram-se aproximadamente 09 (nove) meses, tendo a Impugnante se quedado inerte no tocante ao instituto da Denúncia Espontânea a ela oportunizada, conforme previsto nos arts. 66 a 68 do RPTA:

Art. 66. A realização dos procedimentos fiscais auxiliares abaixo mencionados não caracteriza o início da ação fiscal:

(...)

II - exploratório, assim considerada a atividade destinada a aumentar o grau de conhecimento sobre as atividades econômicas ou o comportamento fiscal-tributário de sujeito passivo, de carteira de contribuintes ou de setor econômico, mediante visitação in loco, verificação de documentos e registros, identificação de indícios sobre irregularidades tributárias ou análise de dados e indicadores;

(...)

Art. 67. Na realização dos procedimentos de monitoramento ou exploratório será observado o seguinte:

I - identificado indício de infração à legislação tributária, o titular da Delegacia Fiscal encerrará o procedimento e incluirá o sujeito passivo na programação fiscal para apuração das possíveis irregularidades, podendo a referida inclusão e a possibilidade de denúncia espontânea serem comunicadas ao sujeito passivo;

II - constatada infração à legislação tributária, será lavrado o Auto de Início de Ação Fiscal, exceto nos casos de dispensa deste para a lavratura de Auto de Infração;

III - relativamente ao procedimento exploratório, o sujeito passivo será cientificado do seu início e encerramento.

Informa o Fisco que, no período que antecedeu a lavratura do AIAF, foram realizados diversos contatos pelo Fisco com os responsáveis fiscais da Impugnante, bem como reunião presencial realizada no dia 26/02/18, para tratar da identificação de indícios sobre irregularidades tributárias, ocasião em que a Contribuinte foi cientificada da possibilidade de formalização de TA – Termo de Autodenúncia, passível inclusive de enquadramento às regras previstas no Plano de Regularização de Créditos Tributários – Regularize, vigente à época.

Portanto, todos os requisitos regulamentares relativos à realização de procedimentos fiscais auxiliares, bem como em relação à documentação do início da ação fiscal, que resultou no presente Auto de Infração, foram realizados estritamente

dentro dos requisitos legais, não havendo qualquer vício que incorra em nulidade do lançamento.

Por fim, afasta-se o argumento dos Impugnantes, apresentados após a reformulação do lançamento fiscal, no sentido de que a reformulação promovida pelo Fisco, ainda que assertiva, evidencia ainda mais a carência de liquidez e certeza da autuação, mostrando-se esta claramente nula, já que baseada em presunção.

A revisão do lançamento está prevista nos arts. 145 e 149 do Código Tributário Nacional – CTN, c/c com ao art. 120 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos tributários Administrativos - RPTA.

Todo o procedimento fiscal está devidamente previsto na legislação tributária, uma vez que o Fisco, depois de recebida a impugnação, tendo acatado parte das alegações do Contribuinte, reformulou o crédito tributário e abriu prazo para o Sujeito Passivo, conforme previsto no art. 120 do RPTA.

Não é o fato de os Impugnantes discordarem da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe e eles 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.

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

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurados mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), no exercício de 2013, mercadorias essas relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em relação às quais a Autuada é responsável, na condição de substituta tributária, pela retenção e recolhimento do ICMS pelas saídas subsequentes destinadas a contribuintes estabelecidos no estado.

Exige-se o ICMS, ICMS/ST e respectivas Multas de Revalidação capituladas no art. 56, inciso II, e § 2º, inciso III, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, observado o limite previsto no § 2º do mesmo art. 55, todos da Lei nº 6.763/75. Em relação às entradas e ao estoque desacoberto de documentação fiscal foi exigida apenas a Multa Isolada.

Foram incluídos como coobrigados no polo passivo da autuação os diretores Luís Diaz Rubio Amate, Sérgio Ricardo dos Santos Pompilio, Leandro José dos Santos Gomes e Mariângela Vassallo, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos, dentre outros os seguintes documentos:

- Relatório Fiscal de fls. 05/09,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.00025130.45 (fls. 13);
- consulta sócios (fls. 14);
- Intimação (fls. 16/18);
- Planilha relação de produtos com unidade “CDA”, preenchida pela Autuada (fls. 19/36);
- Demonstrativo do Crédito Tributário - DCT (fls. 38/41);
- mídia de fls. 43 contendo o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário - Leqfid exercício 2013 e o DCT;
- Agrupamento de Produtos (fls. 44/54), e
- cópia do Regime Especial RET nº 45.000003926-00 (fls. 56/66).

A Autuada, localizada no município de Extrema/MG, tem como atividade principal o comércio atacadista de produtos de higiene pessoal (CNAE-F 4646-0/02), é detentora do Regime Especial RET nº 45.000003926-00, que lhe concede, dentre os benefícios, a responsabilidade, na condição de substituta tributária, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes, destinadas a contribuintes estabelecidos no estado, de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, e ainda a utilização da alíquota de 12% (doze por cento) no destaque nas operações próprias, nas saídas internas, quando a legislação estabelecer percentual superior.

Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores anteriores a junho de 2013, uma vez que a ciência do Auto de Infração se deu em 29/06/18, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN, como se segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2013 somente expirou em 31/12/18, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 29/06/18.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, o art. 150, § 4º, alegado pela Contribuinte, estabelece explicitamente, que a homologação não se aplica aos casos em que ficar comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (Grifou-se).

É claro o dispositivo legal quando estabelece que “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

No caso dos autos, o crédito tributário constituído decorre da saída, entrada e manutenção de estoque desacobertado de documentação fiscal, condutas que têm como elemento subjetivo o dolo caracterizado pela omissão de receita no sentido de suprimir ou reduzir tributo.

Cabe, inicialmente, reforçar que o procedimento utilizado pelo Fisco para apuração das operações e prestações realizadas pelo Sujeito Passivo, mediante levantamento quantitativo de mercadorias, trata-se de procedimento tecnicamente idôneo, nos termos do art. 194 do RICMS/02, e foi realizado com base nos dados das notas fiscais de entradas, notas fiscais de saídas e estoques informados pela Contribuinte, por meio da EFC/Sped Fiscal.

No presente caso, foi constatada a ocorrência de entradas, saídas e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documento fiscal, conforme demonstrado nas planilhas “Leqfid_2013” e “Resumo Geral do Lefid” (mídia de fls. 43).

Portanto, a apuração efetuada por meio do levantamento quantitativo não configura “presunção”, como quer fazer crer a Impugnante, na verdade, trata-se de apuração por meio de operação matemática, como já exposto, cujo resultado representa, exatamente, a movimentação das mercadorias e o estoque existente ao final de cada período, de acordo com a documentação e a escrita fiscal do estabelecimento.

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.

Em sua defesa os Impugnantes afirmam que o Auto de Infração é improcedente, em face da inobservância por parte do Fisco dos detalhes e contextos fáticos das operações autuadas, quais sejam, a escrituração extemporânea de notas fiscais de entradas, notas fiscais de saída emitidas em duplicidade e notas fiscais de complemento de preço.

Sustentam que a metodologia adotada pelo Fisco é equivocada por adotar a periodicidade diária, em vez da periodicidade mensal. E que a não observância da escrituração mensal das notas fiscais de entrada, prevista no RICMS/02, levou a Fiscalização a encontrar suposto saldo negativo de estoque que não condiz com a realidade das operações praticadas pela Impugnante.

Entende que, considerando-se que o recolhimento do ICMS e do ICMS/ST é mensal, o registro de nota fiscal de entrada, dias após o registro de saída, não interfere em nada no adimplemento das obrigações tributárias da Impugnante, que estão de acordo com os dispositivos legais do Anexo X (sic), do RICMS/02 (art. 169, art. 182 e art. 183).

Cita como exemplo o item constante no “Agrup_176”, no qual em razão de escrituração extemporânea das notas fiscais de entrada, as saídas ocorridas em 13/02/13 foram consideradas desacobertas (365.760 unidades), enquanto nos dias 14/02/13 e 15/02/13 ocorreu a escrituração extemporânea das entradas referentes aos mesmos 365.760 itens, sendo que em seu “Controle Gerencial de Estoque” as entradas físicas dessas mercadorias se deram em 30/01/13, 31/01/13 e 04/02/13.

Primeiro cabe registrar que a apuração do imposto é mensal, com base na escrita fiscal do contribuinte, nos termos do disposto no art. 129 do RICMS/02:

Art. 129. O imposto, salvo disposição em contrário da legislação tributária, será apurado mensalmente, com base na escrita fiscal do contribuinte.

Entretanto, o levantamento quantitativo financeiro diário, como o próprio nome indica, trata-se de técnica de apuração que 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.

O Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) representa exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas dia-a-dia, de tal forma que, quando ocorrer a emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que haja estoque suficiente para suprir tal saída naquele dia, o levantamento informa que houve “saída sem estoque” (SSE), o que pressupõe a ocorrência de entrada desacoberta de documento fiscal. Ou então, se ao final de um determinado período o levantamento quantitativo apurar um estoque de mercadoria menor do que foi declarado pelo contribuinte no livro Registro de Inventário ou apurado em levantamento físico, pressupõe-se a ocorrência de estoque desacoberto. Caso essa diferença seja maior temos ocorrência de saída desacoberta de documento fiscal, constituindo-se, portanto de um levantamento matemático, que procura refletir o estoque existente no estabelecimento diariamente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, a escrituração dos livros e documentos fiscais destinados à apuração do imposto encontra-se regulamentada no Anexo V do RICMS/02, Título VI, no art. 166 e seguintes.

Estabelece o Regulamento do ICMS que a entrada de mercadorias no estabelecimento do contribuinte deve ser escriturada no livro Registro de Entradas, em ordem cronológica das respectivas entradas, encerrando-se a escrituração no último dia útil do período de apuração do imposto, conforme disposto nos arts. 166, 167 e 169 do Anexo V do RICMS/02, transcritos a seguir:

Anexo V - RICMS/02 - TÍTULO VI - CAPÍTULO I

Do Registro de Entradas

Art. 166. O livro Registro de Entradas, modelo 1 ou 1-A, destina-se à escrituração de serviços de transporte e comunicação utilizados e de entrada de mercadoria, a qualquer título, no estabelecimento.

Parágrafo único. Serão também escriturados:

I - o documento fiscal relativo à aquisição de mercadoria que não transitar pelo estabelecimento do adquirente;

II - a NF-e cancelada, denegada ou a que tiver o número inutilizado, ressalvadas as colunas do livro referentes a valores monetários.

Art. 167. A escrituração será feita a cada prestação e operação, em ordem cronológica da utilização do serviço e da entrada, real ou simbólica, da mercadoria no estabelecimento ou, alternativamente, da data do respectivo desembaraço aduaneiro.

(...)

Art. 169. A escrituração do livro Registro de Entradas deverá ser encerrada no último dia útil do período de apuração do imposto. (Grifou-se).

Os Impugnantes querem fazer crer que a escrituração extemporânea de notas fiscais de entradas foi determinante para o suposto saldo negativo de estoque, o que não representaria a realidade das operações praticadas pela Impugnante. Afirmam que, no exercício de 2013, houve escriturações extemporâneas de notas fiscais de entrada nos registros dos livros Registro de Entrada da Impugnante, tendo em vista que os registros eram realizados manualmente e, como havia um grande montante de notas a serem registradas, por um lapso, houve registro em data posterior à efetiva entrada.

Para comprovar tal alegação, apresentam arquivo digital (Doc. 2), contendo os dados do LEQFID_2013, com a aposição de informações das datas em que teriam ocorrido as entradas físicas das mercadorias no estoque da Impugnante, realizando, ao final, nova apuração, já considerando as notas fiscais extemporâneas, as notas fiscais emitidas em duplicidade e as notas fiscais complementares de preço.

Compõem o referido arquivo planilha contendo a totalidade das notas fiscais de entrada escrituradas extemporaneamente, planilha com amostragem

detalhada do Agrupamento 176 e do Agrupamento 201, contidos no Anexo III do Demonstrativo do Crédito Tributário e no Resumo Geral do Leqfid; notas fiscais de entradas (com carimbo, comprovando a entrada física das mercadorias); tela do controle gerencial de estoque; notas fiscais emitidas em duplicidade e complementares de preço e Registro Gerencial do Inventário.

Por outro lado, afirma o Fisco que a escrituração extemporânea, deve refletir a real operação, ou seja, não se pode mudar a data de ocorrência da operação. Assim, mesmo que registrada dois meses depois, a data da efetiva entrada da mercadoria no estoque da empresa não pode ser alterada, devendo-se registrar fielmente a operação, e não outra data, nem necessariamente a mesma data de emissão/saída da nota fiscal e, muito menos, a data do momento do registro da mesma no sistema informatizado da empresa.

Entende o Fisco que a escrituração extemporânea correta não prejudica a apuração obtida no Leqfid, pois o campo data de entrada utilizada no Leqfid para as notas fiscais de entrada é a aposta no campo 11 (DT_E_S) da Escrituração Fiscal Digital – EFC, o qual deve ser preenchido com a data da efetiva entrada da mercadoria no estoque da empresa.

De fato, a escrituração extemporânea de documentos fiscais encontra-se alcançada pela legislação, conforme se depreende do § 2º do art. 67 do RICMS/02:

Art. 67. Ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo anterior, o valor a ser abatido será escriturado no mesmo período de apuração em que ocorrer a aquisição ou o recebimento da mercadoria ou do bem, ou a utilização do serviço, conforme o caso.

(...)

§ 2º O crédito do imposto corretamente destacado em documento fiscal e não aproveitado na época própria, tenha ou não sido escriturado o documento respectivo, poderá ser apropriado pelo contribuinte, mediante:

I - escrituração de seu valor no livro Registro de Entradas, se o documento fiscal ainda não houver sido lançado neste livro, fazendo-se, na coluna "Observações" e no documento fiscal, anotação da causa da escrituração extemporânea;

(...)grifou-se.

Como se vê, o dispositivo legal supratranscrito, ao tratar da escrituração extemporânea de documento fiscal de entrada, para efeito de crédito do imposto, diz que se deve informar na coluna "observações" do livro Registro de Entradas a causa da escrituração extemporânea.

Como relatado pela Fiscalização, todas as informações de entrada/saída/estoques considerados no levantamento quantitativo foram declarados na Escrituração Fiscal Digital do Contribuinte, ou seja, a Autuada declarou documentalmente as datas, quantidades e valores, considerados na autuação.

Registra-se, por oportuno, que a Escrituração Fiscal Digital – EFD, instituída pelo Convênio ICMS nº 143/06, constitui-se em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos Fiscos das unidades Federadas e da Secretaria da Receita Federal bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

Assim, o contribuinte deve gerar e manter uma EFD-ICMS/IPI para cada estabelecimento, devendo esta conter todas as informações referentes aos períodos de apuração do imposto.

O Ato Cotepe/ICMS nº 09/08, trata das especificações técnicas para a geração de arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD, e institui o Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Fiscal Digital - EFD, que deve ser observado pelos contribuintes do ICMS e IPI para a geração de arquivos digitais, conforme Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital – EFDICMS/IPI. Confira-se:

Ato Cotepe/ICMS nº 9, de 18 de abril de 2008,

Dispõe sobre as especificações técnicas para a geração de arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD.

Art. 1º Fica instituído, nos termos do Anexo Único deste ato, o Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Fiscal Digital - EFD, a que se refere a cláusula primeira do Convênio ICMS 143/06, de 15 de dezembro de 2006, que deve ser observado pelos contribuintes do ICMS e IPI para a geração de arquivos digitais.

Parágrafo único. Deverão ser observadas as orientações do Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital - versão 2.0.7, publicado no Portal Nacional do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), que terá como chave de codificação digital a sequência "44a328e878fef64441488b84f4090380", obtida com a aplicação do algoritmo MD5 - "Message Digest" 5."

(...)

GUIA PRÁTICO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD-ICMS/IPI:

"Capítulo I - Informações gerais sobre a EFD-ICMS/IPI

(...)

Seção 3 - Da apresentação do arquivo da EFD-ICMS/IPI

O arquivo digital deve ser submetido a um programa validador, fornecido pelo SPED - Sistema Público de Escrituração Digital - por meio de download, o qual verifica a consistência das informações prestadas no arquivo. Após essas verificações, o arquivo digital é assinado por meio de certificado digital, tipo A1 ou A3, emitido por autoridade certificadora credenciada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil e transmitido.

(...)

A EFD-ICMS/IPI representa a escrituração fiscal do contribuinte e deve ser apresentada em conformidade com as disposições previstas na legislação tributária. (Grifou-se).

O Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital – EFD visa orientar a geração, em arquivo digital, dos dados concernentes à Escrituração Fiscal Digital (EFD-ICMS/IPI) pelo contribuinte do ICMS e/ou IPI, pessoa física ou jurídica, inscrito no cadastro de contribuintes do respectivo órgão fiscal e esclarecer aspectos referentes à apresentação dos registros e conteúdo de alguns campos, estrutura e apresentação do arquivo magnético para entrega ao Fisco, na forma do Ato Cotepe/ICMS nº 09/08 e suas atualizações.

No tocante ao preenchimento da data da nota fiscal de entrada, conforme Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital – EFDICMS/IPI, o registro C100, no qual o Contribuinte informa todos os dados referentes às Notas Fiscais, assim dispõe:

REGISTRO C100: Nota Fiscal (código 01), Nota Fiscal Avulsa (código 1B), Nota Fiscal de produtor (código 04), NFE (código 55) e NFC-e (código 65)

Esse registro deve ser gerado para cada documento fiscal código 01, 1B, 04, 55 e 65 (saída), (...) registrando a entrada ou saída de produtos ou outras situações que envolvam a emissão dos documentos fiscais mencionados. As NFC-e (código 65) não devem ser escrituradas nas entradas.

(...)

Importante: para documentos de entrada, os campos do valor de imposto, base de cálculo e alíquota só devem ser informados se o adquirente tiver direito à apropriação do crédito (enfoque do declarante).

(...)

Campo 10 (DT_DOC) - Preenchimento: informar a data de emissão do documento, no formato “ddmmaaaa”, excluindo-se quaisquer caracteres de separação, tais como: “.”, “/”, “-”. Validação: o valor informado no campo deve ser menor ou igual ao valor do campo DT_FIN do registro 0000.

Campo 11 (DT_E_S) - Preenchimento: informar a data de entrada ou saída, conforme a operação, no formato “ddmmaaaa”; excluindo-se quaisquer caracteres de separação, tais como: “.”, “/”, “-”. Quando o campo IND_OPER indicar operação de “saída”, este campo será informado apenas se o contribuinte possuir este dado em seus sistemas. Validação: este campo deve ser menor ou igual ao valor do campo DT_FIN do

registro 0000. Para operações de entrada ou saída este valor deve ser maior ou igual à data de emissão (campo DT_DOC).

Nas operações de entradas de produtos este campo é sempre de preenchimento obrigatório. (Destacou-se)

Como se vê, a informação referente às datas das notas fiscais de entradas, de preenchimento obrigatório, na escrituração fiscal digital, faz referência tanto a data de emissão do documento fiscal, como a data de entrada deste, no estabelecimento que recebe a mercadoria (enfoque no declarante).

Assim, como esclarecido pelo Fisco, o levantamento quantitativo financeiro diário, no que se refere às notas fiscais de entrada de mercadorias, se baseia na data de entrada no estabelecimento do declarante, de sua responsabilidade, na Escrituração Fiscal Digital.

Não é demais destacar o disposto no art. 4º do Anexo V do RICMS/02 acerca da comprovação da entrega dos produtos:

Anexo V - RICMS/02

Art. 4º No comprovante de entrega dos produtos, que integrará apenas a 1ª (primeira) via da nota fiscal, na forma de canhoto destacável, deverá constar:

I -a declaração de recebimento dos produtos;

II- a data do recebimento dos produtos;

III- a identificação e assinatura do recebedor dos produtos;

IV- a expressão "Nota Fiscal", impressa tipograficamente;

V- o número de ordem da nota fiscal, impresso tipograficamente ou por processamento eletrônico de dados, observados os requisitos da legislação pertinente.

Parágrafo único. Relativamente aos incisos I a III do caput, tratando-se de NF-e, as informações serão inseridas, de forma manuscrita, no DANFE, ou enviadas, por meio eletrônico, nos termos do art. 11-K desta Parte.

A Impugnante não trouxe aos autos nenhuma prova consistente acerca da data de recebimento das mercadorias no estabelecimento autuado, prevista na legislação tributária. As cópias de Danfes acostadas aos autos, por meio do arquivo eletrônico “Notas extemporâneas 2013 geral”, apresentam apenas carimbos de Postos Fiscais e carimbos de controle interno da empresa.

Ainda com vistas a comprovar seu argumento de que várias notas fiscais de entrada foram escrituradas em datas posteriores à efetiva entrada das mercadorias no estabelecimento, a Defesa apresentou a planilha Excel denominada “Macro 2013 versão 1.1” (DVD de fls. 170), na qual consta uma aba com as “Notas Fiscais Extemporâneas”, contendo 8679 linhas, ou seja, 8679 notas fiscais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Compara-se as informações contidas na referida aba “Notas Fiscais Extemporâneas”, na coluna “Fiscal” (que corresponde à data informada no EFD como data de entrada na mercadoria no estabelecimento) e a coluna “Entrada Inventário”, que corresponde à data que, segundo a Impugnante, de fato, teria ocorrido a entrada da mercadoria no estoque da Autuada, a partir dos exemplos por ela apresentados (agrupamento 176 e agrupamento 201):

- Agrupamento 176 - AGRUP_176 Descrição: ROC MINESOL ANTIOX SERUM FPS30 AG 240X5G, no qual a Impugnante alega que, em razão de escrituração extemporânea das notas fiscais de entrada, as saídas ocorridas em 13/02/13 foram consideradas desacobertadas (365.760 unidades), porque as notas fiscais de entradas foram escrituradas nos dias 14/02/13 e 15/02/13, referentes aos mesmos 365.760 itens, sendo que as entradas físicas dessas mercadorias se deram em 30/01/13, 31/01/13 e 04/02/13.

Para melhor entendimento, reproduz-se a planilha, acrescentando a coluna “Diferença dias”:

COD. MERC.	Nota Fiscal	Data EFD	Data corrigida		AGRUP_176	
Material	Referência	FISCAL	ENTRADA Inventário	Chave	STATUS	DIFERENÇA DIAS
95632	571131	14/02/2013	30/01/2013	3513015974898800011455001000571131 1723374053	DANFE Exemplo detalhado	-15
95632	571478	14/02/2013	31/01/2013	3513015974898800011455001000571478 1526636015	DANFE Exemplo detalhado	-14
95632	572272	15/02/2013	04/02/2013	3513025974898800011455001000572272 1879734908	DANFE Exemplo detalhado	-11
95632	618788	18/06/2013	14/06/2013	3513065974898800011455001000618788 1124324870	DANFE Exemplo detalhado	-4

Verifica-se que, nesse caso, segundo a Impugnante, as notas fiscais de entrada foram registradas extemporaneamente, de quatro a quinze dias depois da efetiva entrada. Caso se considerasse as datas corrigidas não haveria diferenças no estoque, conforme apuração por ela realizada, abaixo transcrita:

SKU	Data Inventário	Nota Fiscal	CFOP	Qtd	Preço Unit	Valor	Qtd acum	Status
95632	31/12/2012						0,00	EIN
95632	30/01/2013	1 000571131	2949	204.000,00	2,1366	435.866,26	204.000,00	PAG FTR
95632	30/01/2013	1 000571131	2949	81.600,00	2,1365	174.341,92	285.600,00	PAG FTR
95632	31/01/2013	1 000571478	2949	18.720,00	2,1365	39.996,06	304.320,00	PAG FTR
95632	31/01/2013	1 000571478	2949	9.600,00	2,1367	20.511,98	313.920,00	PAG FTR
95632	04/02/2013	1 000572272	2949	20.400,00	2,1366	43.587,64	334.320,00	PAG FTR
95632	04/02/2013	1 000572272	2949	31.440,00	2,1365	67.172,87	365.760,00	PAG FTR
95632	13/02/2013	1 000853648	6911	- 365.760,00	1,91	698.601,60	0,00	SSE PAG FTR
95632	14/06/2013	1 000618788	2102	124.560,00	2,1366	266.132,82	124.560,00	PAG FTR
95632	22/07/2013	1 000986700	6911	- 124.560,00	1,91	237.909,60		0,00

SAC PAG FTR

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Agrupamento 201 - AGRUP_201 TYLENOL SINUS 24 CART 24 CP -

OR:

COD.MER C.	Nota Fiscal	Data EFD	Data corrigida		AGRUP_201	
Material	Referência	FISCAL	ENTRADA Inventário	Chave	STATUS	DIFERENÇA DIAS
1561	56063	25/01/2013	18/01/2013	35130151780468000268550010000560631401188244	DANFE Exemplo detalhado	-7
1561	56064	25/01/2013	18/01/2013	35130151780468000268550010000560641405889163	DANFE Exemplo detalhado	-7
1561	58296	30/03/2013	11/03/2013	35130351780468000268550010000582961762932834	DANFE Exemplo detalhado	-19
1561	58297	30/03/2013	11/03/2013	35130351780468000268550010000582971764656505	DANFE Exemplo detalhado	-19
1561	59196	30/03/2013	26/03/2013	35130351780468000268550010000591961633185330	DANFE Exemplo detalhado	-4
1561	59197	30/03/2013	26/03/2013	35130351780468000268550010000591971633185338	DANFE Exemplo detalhado	-4
1561	59198	30/03/2013	27/03/2013	35130351780468000268550010000591981823886016	DANFE Exemplo detalhado	-3
1561	59199	30/03/2013	27/03/2013	35130351780468000268550010000591991825296280	DANFE Exemplo detalhado	-3
1561	56593	25/06/2013	25/01/2013	35130151780468000268550010000565931137621020	DANFE Exemplo detalhado	-151
1561	61483	29/06/2013	17/05/2013	35130551780468000268550010000614831614046587	DANFE Exemplo detalhado	-43
1561	61484	29/06/2013	17/05/2013	35130551780468000268550010000614841614203280	DANFE Exemplo detalhado	-43
1561	61983	29/06/2013	31/05/2013	35130551780468000268550010000619831866218096	DANFE Exemplo detalhado	-29
1561	61984	29/06/2013	31/05/2013	35130551780468000268550010000619841866218093	DANFE Exemplo detalhado	-29
1561	62156	29/06/2013	06/06/2013	35130651780468000268550010000621561634186923	DANFE Exemplo detalhado	-23
1561	62157	29/06/2013	06/06/2013	35130651780468000268550010000621571634343627	DANFE Exemplo detalhado	-23
1561	62485	29/06/2013	10/06/2013	35130651780468000268550010000624851909820367	DANFE Exemplo detalhado	-19
1561	62486	29/06/2013	10/06/2013	35130651780468000268550010000624861909977069	DANFE Exemplo detalhado	-19
1561	62535	29/06/2013	14/06/2013	35130651780468000268550010000625351302265034	DANFE Exemplo detalhado	-15
1561	63712	29/06/2013	28/06/2013	35130651780468000268550010000637121429538433	DANFE Exemplo detalhado	-1
1561	63612	27/07/2013	28/06/2013	35130651780468000268550010000636121876657011	DANFE Exemplo detalhado	-29
1561	65085	27/07/2013	25/07/2013	35130751780468000268550010000650851371997113	DANFE Exemplo detalhado	-2
1561	65086	27/07/2013	25/07/2013	35130751780468000268550010000650861373407396	DANFE Exemplo detalhado	-2
1561	56679	22/08/2013	28/01/2013	35130151780468000268550010000566791452580080	DANFE Exemplo detalhado	-206
1561	56592	23/08/2013	25/01/2013	35130151780468000268550010000565921137150933	DANFE Exemplo detalhado	-210
1561	65383	24/08/2013	01/08/2013	35130751780468000268550010000653831699603702	DANFE Exemplo detalhado	-23
1561	65822	24/08/2013	14/08/2013	35130851780468000268550010000658221322061905	DANFE Exemplo detalhado	-10
1561	57301	20/09/2013	16/02/2013	35130251780468000268550010000573011507982744	DANFE Exemplo detalhado	-216
1561	61482	20/09/2013	17/05/2013	35130551780468000268550010000614821613889885	DANFE Exemplo detalhado	-126
1561	67998	21/10/2013	23/09/2013	35130951780468000268550010000679981275131236	DANFE Exemplo detalhado	-28

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1561	68296	21/10/2013	25/09/2013	35130951780468000268550010000682961 592669327	DANFE Exemplo detalhado	-26
1561	68440	21/10/2013	26/09/2013	35130951780468000268550010000684401 126531957	DANFE Exemplo detalhado	-25
1561	68505	21/10/2013	27/09/2013	35130951780468000268550010000685051 754187219	DANFE Exemplo detalhado	-24
1561	68528	21/10/2013	27/09/2013	35130951780468000268550010000685281 625907872	DANFE Exemplo detalhado	-24
1561	68696	25/10/2013	04/10/2013	35131051780468000268550010000686961 016703377	DANFE Exemplo detalhado	-21
1561	69051	28/10/2013	15/10/2013	35131051780468000268550010000690511 837489700	DANFE Exemplo detalhado	-13
1561	69472	28/10/2013	19/10/2013	35131051780468000268550010000694721 878778407	DANFE Exemplo detalhado	-9
1561	69499	28/10/2013	23/10/2013	35131051780468000268550010000694991 450888484	DANFE Exemplo detalhado	-5
1561	69890	28/10/2013	25/10/2013	35131051780468000268550010000698901 177207462	DANFE Exemplo detalhado	-3
1561	70208	05/11/2013	01/11/2013	35131051780468000268550010000702081 702807812	DANFE Exemplo detalhado	-4
1561	70265	06/11/2013	05/11/2013	35131151780468000268550010000702651 595754486	DANFE Exemplo detalhado	-1
1561	70312	06/11/2013	05/11/2013	35131151780468000268550010000703121 831910689	DANFE Exemplo detalhado	-1
1561	70728	20/11/2013	18/11/2013	35131151780468000268550010000707281 517196300	DANFE Exemplo detalhado	-2
1561	70729	20/11/2013	18/11/2013	35131151780468000268550010000707291 517352996	DANFE Exemplo detalhado	-2
1561	71484	05/12/2013	02/12/2013	35131151780468000268550010000714841 509085810	DANFE Exemplo detalhado	-3
1561	71485	05/12/2013	02/12/2013	35131151780468000268550010000714851 512063063	DANFE Exemplo detalhado	-3
1561	57300	06/12/2013	16/02/2013	35130251780468000268550010000573001 507826044	DANFE Exemplo detalhado	-293
1561	71841	18/12/2013	09/12/2013	35131251780468000268550010000718411 815363030	DANFE Exemplo detalhado	-9
1561	71842	18/12/2013	09/12/2013	35131251780468000268550010000718421 815676434	DANFE Exemplo detalhado	-9

Já no caso do AGRUP_201, verifica-se que notas fiscais de entrada foram registradas na EFD até **293 (duzentos e noventa e três) dias** após a efetiva entrada da mercadoria em estoque, ocorrendo também registros após 126, 151, 206, 210, 216 dias, conforme informações da Impugnante. Registre-se, sem qualquer justificativa.

Ainda assim, pretende a Impugnante, refazer o levantamento quantitativo para demonstrar que não ocorreram entrada, saída ou estoque desacobertos de documentação fiscal.

Afora os exemplos apresentados pela Impugnante, ainda se verifica na planilha “Notas Extemporâneas” situações em que as notas fiscais de entrada teriam sido registradas na EFD, estranhamente, antes de serem recebidas no estoque da empresa. Confira-se:

Material	Referência	FISCAL	ENTRADA Inventário	STATUS	DIFERENÇA DIAS
945	563893	18/01/2013	09/12/2013	Demais Danfes	325
2886	563301	18/01/2013	10/12/2013	Demais Danfes	326
2886	563306	22/01/2013	10/12/2013	Demais Danfes	322
7992	564057	18/01/2013	02/12/2013	Demais Danfes	318
7992	565637	18/01/2013	03/12/2013	Demais Danfes	319

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

7992	565878	18/01/2013	02/12/2013	Demais Danfes	318
7992	563408	22/01/2013	03/12/2013	Demais Danfes	315
51885	570541	30/01/2013	11/12/2013	Demais Danfes	315
53924	562172	18/01/2013	13/12/2013	Demais Danfes	329
55706	564019	18/01/2013	11/12/2013	Demais Danfes	327
55707	567922	22/01/2013	11/12/2013	Demais Danfes	323
56227	571030	30/01/2013	17/12/2013	Demais Danfes	321
95395	569625	26/01/2013	17/12/2013	Demais Danfes	325
96181	562242	18/01/2013	11/12/2013	Demais Danfes	327
97041	566911	22/01/2013	17/12/2013	Demais Danfes	329
97045	569302	25/01/2013	17/12/2013	Demais Danfes	326
98006	567093	22/01/2013	17/12/2013	Demais Danfes	329
98616	567930	22/01/2013	10/12/2013	Demais Danfes	322
98616	571132	30/01/2013	10/12/2013	Demais Danfes	314

Verifica-se, do arquivo do Sped de janeiro de 2013, que a Nota Fiscal nº 563.893, por exemplo, tem como data de emissão 11/01/13 e de entrada 18/01/13, portanto, não há qualquer razoabilidade na informação trazida pela Impugnante de que deu entrada no estoque (Entrada inventário) em 09/12/13, ou seja, **11 (onze) meses**, após sua emissão, considerando que o remetente é a Matriz da Johnson & Johnson, localizada no estado de São Paulo.

Registre-se que as demais notas fiscais, relacionadas no quadro acima, foram todas emitidas pela Matriz da Johnson & Johnson, no mês de janeiro de 2013, portanto, correta o registro no Sped do mês de janeiro, não havendo razão para terem entrado no estoque somente em dezembro de 2013, como alega a Impugnante.

Diante de tais inconsistências, não há como acatar os dados trazidos no arquivo “Macro 2013/Notas Extemporâneas”, bem como o argumento de que ocorreu a escrituração “extemporânea” de notas fiscais de entrada, para efeito de afastamento da acusação fiscal. Até porque tais divergências de data não poderiam ter passado despercebidas pela Contribuinte, e não decorrem de meros erros, em razão de a escrituração ser realizada manualmente ou devido ao grande de notas a serem registradas, como alegou a Impugnante.

Como bem anotou o Fisco, os registros fiscais são exclusiva responsabilidade do contribuinte declarante, os quais só encontram respaldo na legislação tributária quando revestidos de prévia comunicação ao Fisco. Entretanto, após decorridos mais de cinco anos, somente agora a Autuada detectou a ocorrência de escrituração equivocada nas datas das NFe’s de terceiros.

Ademais, como bem destacado pelo Fisco, o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, deixou bem claro que somente fica dispensada a comunicação, para efeitos de denúncia espontânea, da escrituração intempestiva de nota fiscal nos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas, se esta ocorrer dentro período de apuração do imposto. Confira-se:

RPTA

Art. 210. Nas hipóteses abaixo relacionadas, fica dispensada a comunicação para efeitos de denúncia espontânea:

I - escrituração intempestiva de nota fiscal nos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas de mercadorias, desde que feita no período de apuração do imposto e sem finalidade de burlar o Fisco; (grifou-se)

II - pagamento de tributo e acréscimos legais relativos a imposto declarado em documento instituído para este fim pela Secretaria de Estado de Fazenda;

III - entrega intempestiva de documento instituído pela Secretaria de Estado de Fazenda.

Tais inconsistências em sua escrituração fiscal, conforme demonstrado nas planilhas acostadas, mediante a impugnação ao feito fiscal, sequer sustentam a sua tese de que a apuração do levantamento quantitativo deveria ser realizada mensalmente e não diariamente.

Em sessão realizada aos 08/05/19, a 3ª Câmara de Julgamento proferiu o Despacho Interlocutório de fls. 1074, para que a Impugnante trouxesse aos autos comprovantes formais (tais como 2ª via do CTCR, canhoto de notas fiscais de entrada datado e assinado, registros contábeis, dentre outros) da real data da entrada das mercadorias, cujos documentos fiscais tiveram registro extemporâneo alegado na Impugnação.

Em atendimento ao referido despacho interlocutório, a Impugnante apresentou a mídia eletrônica de fls. 1090, contendo:

- planilha “PTA nº 01.000990170-22”, que traz a vinculação entre as notas fiscais de entrada, os CTes e os canhotos das notas fiscais datados e assinados, por meio do hiperlink (colunas G, I e N);

- cópias digitalizadas da 2ª via do CTCR (CT-e) datados e assinados; e

- cópias digitalizadas dos canhotos de notas fiscais de entrada datados e assinados.

Afirma que tais documentos comprovam a vinculação entre as datas ali indicadas e as datas dos carimbos das notas fiscais apresentadas na impugnação.

Na oportunidade, apresenta o laudo circunstanciado (Doc. 03), às fls. 1093/1118, elaborado por auditoria externa especializada sobre a regularidade das operações objeto da presente autuação.

A Fiscalização mediante análise detalhada dos documentos apresentados (planilha e cópias digitalizadas), apresentou as seguintes considerações.

- Foram identificados 12.900 arquivos em pdf, que compõem a pasta “Documentos”, nomeados de acordo com os conteúdos das células das colunas “D” (nº

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NFe) e “L” (Nº CTe) de cada uma das 8.678 linhas da planilha “PTA nº 01.000990170-22”.

- Os documentos entregues de forma digitalizada não permitem à Fiscalização comprovar a autenticidade dos documentos originais, uma vez que não pode manuseá-los, para constatar se foram efetivamente utilizados e preenchidos na operação comercial, acobertando mercadoria em trânsito. Portanto, não se prestam a fazer prova formal, como exigida no Despacho Interlocutório.

- Os lançamentos em planilha destituídos dos documentos originais que os embasem são imprestáveis, pois a base da comprovação da verdade material dos fatos ocorridos é exatamente a documentação original, aqui em discussão, uma vez que a Impugnante pretende substituir a data por ela aposta no campo 11 do Registro C100 de seu SPED (utilizado no LEQFID), pela data constante de seu “Controle Gerencial”.

A fim de apresentar os dados obtidos da análise dos documentos digitalizados e da planilha “PTA nº 01.000990170-22”, o Fisco elaborou oito planilhas e um anexo com cópias de documentos. As conclusões foram as seguintes:

- 340 lançamentos da planilha elencam notas fiscais de entradas as quais não possuem arquivos (cópias digitalizadas) na pasta “Documentos.pdf”, ou seja, não foram apresentadas cópias das referidas notas fiscais, conforme apresentado pelo Fisco na Planilha 1 (fls. 1148/1160);

- 2479 lançamentos referenciam números de Conhecimentos de Transporte (CTes), cujas cópias não constam da pasta “Documentos”, conforme informados na Planilha 2 (fls. 1162/1251);

- 240 lançamentos não vinculam as notas fiscais de entrada com o CT-e e com o canhoto da nota fiscal (Planilha 3 – fls. 1253/1261);

- 530 lançamentos apresentam “datas de entrada inventário” (coluna P) diferentes para itens de uma mesma nota fiscal, indicando que os diversos produtos de uma mesma nota fiscal entraram em datas diferentes no estabelecimento. Nesse caso, foram apresentadas diferenças entre itens da mesma NF com mais de 10 (dez) meses entre as datas de entrada no estoque (Planilha 4 – fls. 1263/1270);

- 989 lançamentos apresentam divergência entre a informação da “data do inventário” (a qual a Impugnante alega ser a data da real entrada) em relação aos diferentes itens de uma mesma nota fiscal ou divergência de data para NFes diferentes de um mesmo CTRC (Planilha 5 – fls. 1272/ 1284);

- 179 lançamentos cujas datas de emissão do Conhecimento de Transporte (CTe) é posterior às datas de entradas das mercadorias alegada como data real pela Impugnante (data inventário); ou seja, os CTes, que acompanham a mercadoria teriam sido emitidos depois da entrada das mercadorias no estabelecimento da Autuada (Planilha 6 – fls. 1286/1296);

- 105 cópias de CTes (pasta Documentos) não possuem carimbos ou assinaturas (Planilha 7 – fls. 1298/1300);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 670 Canhotos de notas fiscais, anexados como sendo das NFes de Entrada, sendo que, na verdade, são Canhotos de NFes de Saídas, emitidas pela Autuada no exercício de 2012, com numeração igual à da aludida NFe de Entrada (Planilha 8 – fls. 1302/1315).

Além das inconsistências dos dados da planilha “PTA nº 01.000990170-22”, acima relatadas, foram apresentadas ainda, cópias de canhotos digitalizados, sem a informação de “data de recebimento” (Documento 9, por amostragem, fls. 1317/1323).

Verificou o Fisco que entre os 12.900 documentos digitalizados, foram trazidos documentos que não tem qualquer vínculo com os números das NFes ou CTes citados nas linhas da planilha “PTA nº 01.000990170-22”. Tais como: canhotos de notas fiscais referentes ao exercício de 2012 (802 cópias) e referentes ao exercício de 2014 (898 cópias); cópias de CTes referentes ao exercício de 2014 (533 cópias).

Por oportuno, cabe destacar o exemplo trazido pela Impugnante, às fls. 1083/1084 dos autos, a NF-e nº 673.862, que demonstraria a escrituração extemporânea de notas fiscais de entrada. Consta da referida nota fiscal o carimbo de conferência e recebimento físico das mercadorias no estabelecimento autuado, carimbo do cruzamento na barreira fiscal, CT-e com carimbo da entrega da mercadoria, datado e assinado e canhoto da nota fiscal, também datado e assinado, os quais comprovam que as mercadorias foram recebidas no estabelecimento autuado no dia 11/11/13, porém, foram escrituradas extemporaneamente em 14/11/13.

Conforme se depreende do arquivo LEQFID_retificado_2013 (página 1664), constante do CD de fls. 709, a referida Nota Fiscal nº 673.862, emitida em 09/11/13, foi lançada no Levantamento Quantitativo Financeiro Diário, pelo Fisco, como entrada no estabelecimento autuado **em 14/11/13**, exatamente na data informada pela Impugnante. Portanto, não há qualquer divergência entre a informação do Leqfid e informação prestada pela Impugnante.

Cabe ressaltar que o Leqfid foi realizado com base nos dados das notas fiscais de entradas, notas fiscais de saídas e estoques informados pela Contribuinte, por meio da EFD/Sped Fiscal.

A escrituração dos livros e documentos fiscais destinados à apuração do imposto encontra-se regulamentada no Anexo V do RICMS/02, Título VI, no art. 166 e seguintes.

Estabelece o Regulamento do ICMS que a entrada de mercadorias no estabelecimento do contribuinte deve ser escriturada no livro Registro de Entradas, em ordem cronológica das respectivas entradas, encerrando-se a escrituração no último dia útil do período de apuração do imposto, conforme disposto nos arts. 166, 167 e 169 do Anexo V do RICMS/02.

Os Impugnantes querem fazer crer que a escrituração extemporânea de notas fiscais de entradas foi determinante para suposto saldo negativo de estoque, o que não representaria a realidade das operações praticadas pela Impugnante. Afirmam que no exercício de 2013 houve escriturações extemporâneas de notas fiscais de entrada nos registros dos livros Registro de Entrada da Impugnante, tendo em vista que os

registros eram realizados manualmente e, como havia um grande montante de notas a serem registradas, por um lapso, houve registro em data posterior à efetiva entrada.

Por outro lado, afirma o Fisco que a escrituração extemporânea, deve refletir a real operação, ou seja, não se pode mudar a data de ocorrência da operação. Assim, mesmo que registrada dois meses depois, a data da efetiva entrada da mercadoria no estoque da empresa não pode ser alterada, devendo-se registrar fielmente a operação, e não outra data, nem necessariamente, a mesma data de emissão/saída da nota fiscal e, muito menos, a data do momento do registro da mesma no sistema informatizado da empresa.

Ora, a escrituração extemporânea correta não prejudica a apuração obtida no Leqfid, pois o campo data de entrada utilizada no Leqfid para as notas fiscais de entrada é a aposta no campo 11 (DT_E_S) da Escrituração Fiscal Digital – EFD, o qual deve ser preenchido **com a data da efetiva entrada da mercadoria no estoque da empresa.**

Como relatado pela Fiscalização, todas as informações de entrada/saída/estoques considerados no levantamento quantitativo foram declarados na Escrituração Fiscal Digital do Contribuinte, ou seja, a Autuada declarou documentalmente as datas, quantidades e valores, considerados na autuação.

Registra-se, por oportuno, que a Escrituração Fiscal Digital – EFD, instituída pelo Convênio ICMS nº 143/06, constitui-se em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos Fiscos das unidades Federadas e da Secretaria da Receita Federal bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

Assim, o contribuinte deve gerar e manter uma EFD-ICMS/IPI para cada estabelecimento, devendo esta conter todas as informações referentes aos períodos de apuração do imposto.

O Ato Cotepe/ICMS nº 09/08, trata das especificações técnicas para a geração de arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD, e institui o Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Fiscal Digital - EFD, que deve ser observado pelos contribuintes do ICMS e IPI para a geração de arquivos digitais, conforme Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital – EFD/ICMS/IPI. Confira-se:

Ato Cotepe/ICMS nº 9, de 18 de abril de 2008

Dispõe sobre as especificações técnicas para a geração de arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD.

Art. 1º Fica instituído, nos termos do Anexo Único deste ato, o Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Fiscal Digital – EFD, a que se refere a cláusula primeira do Convênio ICMS 143/06, de 15 de dezembro de 2006, que deve ser observado pelos contribuintes do ICMS e IPI para a geração de arquivos digitais.

Parágrafo único. Deverão ser observadas as orientações do Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital – versão 2.0.7, publicado no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portal Nacional do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), que terá como chave de codificação digital a sequência "44a328e878fef64441488b84f4090380", obtida com a aplicação do algoritmo MD5 - "Message Digest" 5."

(...)

GUIA PRÁTICO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD-ICMS/IPI:

"Capítulo I - Informações gerais sobre a EFD-ICMS/IPI

(...)

Seção 3 - Da apresentação do arquivo da EFD-ICMS/IPI

O arquivo digital deve ser submetido a um programa validador, fornecido pelo SPED - Sistema Público de Escrituração Digital - por meio de download, o qual verifica a consistência das informações prestadas no arquivo. Após essas verificações, o arquivo digital é assinado por meio de certificado digital, tipo A1 ou A3, emitido por autoridade certificadora credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil e transmitido.

(...)

A EFD-ICMS/IPI representa a escrituração fiscal do contribuinte e deve ser apresentada em conformidade com as disposições previstas na legislação tributária.

(Grifou-se).

No tocante ao preenchimento da data da nota fiscal de entrada, conforme Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital – EFD-ICMS/IPI, o registro C100, no qual o Contribuinte informa todos os dados referentes às notas fiscais, assim dispõe:

REGISTRO C100: Nota Fiscal (código 01), Nota Fiscal Avulsa (código 1B), Nota Fiscal de produtor (código 04), NFE (código 55) e NFC-e (código 65)

Esse registro deve ser gerado para cada documento fiscal código 01, 1B, 04, 55 e 65 (saída), (...) registrando a entrada ou saída de produtos ou outras situações que envolvam a emissão dos documentos fiscais mencionados. As NFC-e (código 65) não devem ser escrituradas nas entradas.

(...)

Importante: para documentos de entrada, os campos do valor de imposto, base de cálculo e alíquota só devem ser informados se o adquirente tiver direito à apropriação do crédito (enfoque do declarante).

(...)

Campo 10 (DT_DOC) - Preenchimento: informar a data de emissão do documento, no formato “ddmmaaaa”, excluindo-se quaisquer caracteres de separação, tais como: “.”, “/”, “-”. Validação: o valor informado no campo deve ser menor ou igual ao valor do campo DT_FIN do registro 0000.

Campo 11 (DT_E_S) - Preenchimento: informar a data de entrada ou saída, conforme a operação, no formato “ddmmaaaa”; excluindo-se quaisquer caracteres de separação, tais como: “.”, “/”, “-”. Quando o campo IND_OPER indicar operação de “saída”, este campo será informado apenas se o contribuinte possuir este dado em seus sistemas. Validação: este campo deve ser menor ou igual ao valor do campo DT_FIN do registro 0000. Para operações de entrada ou saída este valor deve ser maior ou igual à data de emissão (campo DT_DOC).

Nas operações de entradas de produtos este campo é sempre de preenchimento obrigatório.

(Destacou-se)

Como se vê, a informação referente às datas das notas fiscais de entradas, de preenchimento obrigatório, na escrituração fiscal digital, faz referência tanto à data de emissão do documento fiscal, como a data de entrada deste, no estabelecimento que recebe a mercadoria (enfoque no declarante).

Assim, como esclarecido pelo Fisco, o levantamento quantitativo financeiro diário, no que se refere às notas fiscais de entrada de mercadorias, se baseia na data de entrada no estabelecimento do declarante, de sua responsabilidade, na Escrituração Fiscal Digital.

Como já exposto anteriormente, analisando os exemplos trazidos pela Autuada em sua impugnação inicial, mediante a planilha Excel denominada “Macro 2013 versão 1.1” (DVD de fls. 170), no Agrupamento 201 - AGRUP_201 TYLENOL SINUS 24 CART 24 CP – OR, verifica-se que notas fiscais de entrada foram registradas na EFD **até 293 (duzentos e noventa e três) dias** após a efetiva entrada da mercadoria em estoque (data informada pela Impugnante), ocorrendo também registros após 126, 151, 206, 210, 216 dias, conforme informações da Impugnante. Registre-se, sem qualquer justificativa.

Afora os exemplos apresentados pela Impugnante, ainda se verifica na planilha “Notas Extemporâneas” situações em que as notas fiscais de entrada teriam sido registradas na EFD, estranhamente, antes de serem recebidas no estoque da empresa. Por exemplo, a Nota Fiscal nº 563.893, que tem como data de emissão 11/01/13 e de entrada 18/01/13, portanto, não há qualquer razoabilidade na informação trazida pela Impugnante de que deu entrada no estoque (Entrada inventário) em 09/12/13, ou seja, **11 (onze) meses**, após sua emissão, considerando que o remetente é a Matriz da Johnson & Johnson, localizada no estado de São Paulo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Além das inconsistências já apresentadas, os novos documentos trazidos pela Impugnante em atendimento ao Despacho Interlocutório exarado pela 3ª Câmara de Julgamento, corroboram o entendimento já exposto.

Nota-se que a Impugnante busca alterar as datas de entradas das mercadorias em estoque, da maneira que lhe é conveniente. Fato que fica claramente demonstrado nas Planilhas 4, 5 e 6, elaboradas pelo Fisco que apresentam 1698 lançamentos, dentre os 8.678 listados na planilha elaborada pela Impugnante, como lançamentos extemporâneos, cujas data de entrada inventário – a suposta data real – é apresentada como diferente para mercadorias relacionadas em uma mesma nota fiscal, ou entre as notas fiscais de mercadorias que de foram transportadas em uma mesma prestação de serviço de transporte (CTRCs ou CTes), ou ainda, informando que as mercadorias entraram em estoque, antes da data de emissão do Conhecimento de Transporte que as acompanhou.

Cabe reforçar que a tal “data de inventário” é uma data eleita pela Impugnante em seu “Controle Gerencial”.

Não é crível que as mercadorias de uma mesma nota fiscal tenham chegado ao estabelecimento em datas diferentes, como no exemplo apresentado pelo Fisco à fls. 1140 dos autos, em que a NF-e nº 576.524 de 15/02/13 (fls. 1140), contendo 4 itens diferentes, aponta como data de entrada: **15/05/13** para o Tylenol criança, **19/06/13** para o Tylenol bebê, **16/02/13** para Tylenol DC e **04/07/13** para o Resprin 200cp. Ou seja, com diferença de até 138 dias entre a primeira entrada e a última.

Não bastasse tal manipulação de dados, a Impugnante, deliberadamente, apresenta informações e documentos que não guardam relação com o que se pretende comprovar, tais como Canhotos de Notas Fiscais de Saída, por ela emitidos em outro exercício, diferente do autuado, quais sejam: canhotos de notas fiscais referentes aos exercícios de 2012 e 2014 e cópias de CTe’s referentes ao exercício de 2014. Ou seja, nada tem a ver com o período autuado (2013).

E nem se pode alegar equívoco, pois se tratam de nada menos que 2.903 documentos digitalizados, do total de 12.900 documentos. Além de ter pleno conhecimento de que os canhotos se referiam as notas fiscais de sua emissão, referente a operações de saída, em outro exercício.

Tais documentos não se prestam a comprovar a alegada escrituração extemporânea de documentos fiscais de entrada.

Entre as informações trazidas na planilha “PTA nº 01.000990170-22”, várias inconsistências também foram notadas, tais como documentos que não tiveram cópias digitalizadas apresentadas na pasta “Documentos”, num total de 2819 lançamentos (notas fiscais e conhecimentos de transporte); lançamentos que não vinculam as notas fiscais de entrada com o CT-e e com o canhoto da nota fiscal (240 lançamentos), conforme relacionados nas planilhas elaboradas pelo Fisco (Planilhas 1, 2 e 3).

Merece destaque, ainda, os documentos apresentados que não possuem carimbos ou assinaturas que comprovem a data do efetivo recebimento das

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadorias, (105 cópias de CTes e diversas cópias de Canhotos, sem a informação de “data de recebimento”).

No tocante ao “laudo circunstanciado” (Doc. 03), elaborado por auditoria externa especializada, este não tem o condão de afastar a acusação fiscal.

Assim sendo, os documentos e informações trazidos pela Impugnante, em resposta ao despacho interlocutório exarado pela 3ª Câmara de Julgamento, não são capazes de comprovar a alegação de que o levantamento fiscal estaria incorreto por não considerar o lançamento extemporâneo de notas fiscais de entrada.

Ademais, a escrituração extemporânea correta não prejudica a apuração obtida no Leqfid, pois o campo data de entrada utilizada no Leqfid para as notas fiscais de entrada é a aposta no campo 11 (DT_E_S) da Escrituração Fiscal Digital – EFC, o qual deve ser preenchido **com a data da efetiva entrada da mercadoria no estoque da empresa.**

Não se pode acatar, em substituição aos dados transmitido pela Impugnante em seu Sped Fiscal, conforme estabelecido na legislação, informações inconsistentes, retiradas de seu suposto “Controle Gerencial”, sob o argumento de que ocorreu a escrituração “extemporânea” de notas fiscais de entrada, para efeito de afastamento da acusação fiscal. Até porque tais divergências de data não poderiam ter passado despercebidas pela Contribuinte, durante mais de quatro anos, e, detectada somente após a lavratura do Auto de Infração.

Outro erro apontado pelos Impugnantes, seria a existência no levantamento quantitativo de notas fiscais em duplicidade, emitidas pela Impugnante, ocorrendo a movimentação de estoque duas vezes, sendo que, na realidade, tal movimentação ocorreu uma única vez. Aduzem que a nota duplicada não lastreia uma nova saída de mercadoria do estoque, de modo que, por um lapso, foi equivocadamente emitida e registrada em duplicidade, devendo ser desconsiderada da apuração.

Para sustentar o argumento de que houve emissão de duas notas fiscais para uma mesma operação, apresenta na pasta denominada “Agrupamento 201/notas duplicadas”, cópias das Danfes referentes às notas fiscais que foram apresentadas como exemplo de duplicação de operação na planilha “Macro 2013 versão 1.1/agrupamento 201”. No seu entender, tais documentos demonstram a identidade de item, quantidade, valor e natureza da operação de remessa, citando como exemplo a Nota Fiscal de saída nº 001.044.881 que foi emitida em duplicidade com a Nota Fiscal nº 001.061.691, conforme demonstrativos de fls. 131/132 dos autos.

A Fiscalização, em sua análise das operações acima descritas, constatou que *“um exame detalhado destas NFe’s deixa claro que embora o campo “Descrição do Produto” nelas constante sejam idênticos em quantidade e descrição; isto por si só não assegura, de forma indubitável, que se trata de uma mesma operação repetida duas vezes”*.

Pondera o Fisco que todos os produtos descritos nas referidas NFes são de comercialização habitual, e em grande volume pela Impugnante, sendo assim, perfeitamente possível que, ao longo do tempo, quantidades e valores possam coincidir, hipótese suficiente para evidenciar a possibilidade de tratar-se de operações distintas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assegura que tampouco “a existência de “número de lote” que complementa a descrição dos produtos não os individualizam, como quer induzir a Autuada, pois, itens de um mesmo lote atestam tão somente que são todos fabricados em série, acrescenta-se: fabricados aos milhares pela indústria farmacêutica, sob as mesmas condições, em um determinado período, e suas características (físicas, químicas, dimensionais etc.) são idênticas”.

Complementa o Fisco que, segundo a legislação da Anvisa, por lote entende-se a quantidade de um produto farmacêutico, que se produz em um ciclo de fabricação, cuja característica essencial é a homogeneidade.

Entende que não há nos documentos fiscais um identificador único, que torne a operação praticada neles como exclusiva, no universo de inúmeras operações comerciais praticadas pela Autuada, que seja suficiente e necessário para a comprovação da alegada duplicidade.

Assim não haveria como afirmar que as operações constantes em documentos fiscais de data e numeração diversas referem-se à mesma operação, já que não se tratam de produtos perfeitamente identificáveis.

Além de pertinentes os argumentos do Fisco, há que se observar nos exemplos trazidos pela Impugnante, que não se comprova sequer a identidade de item, quantidade, valor e natureza da operação de remessa, como afirmou esta.

A partir do mesmo exemplo por ela apresentado, constata-se que a NF-e nº 001.044.881, emitida em 20/09/13, a qual a Impugnante denomina “efetiva” e a NF-e nº 001.061.691, emitida em 07/10/13, dita “duplicada” (cópias no DVD de fls. 70) - registre-se emitida 17 (dezessete) dias após a primeira - ambas acobertam a operação de “Remessa para destruição” – CFOP 6.949, no valor total de R\$ 2.899,16.

Entretanto, a chamada nota fiscal “efetiva” divide a quantidade de 22 unidades do produto “TYLENOL SINUS 24 CART 24 CP – OR”, por números dos lotes dos produtos e as datas de vencimento dos mesmos (informação no campo descrição do produto). Confira-se:

- NFE nº 001.044.881, de 20/09/13 (cópia fls. 132):

DADOS DOS PRODUTOS / SERVIÇOS

1561 TYLENOL SINUS 24 CART 24 CP - OR

OBS:(O) **Lote: 0TAL139** Quant: 0.000 Fab: 01/11/2012 Val: 30/11/2014
6949 CX 2,0000

1561 TYLENOL SINUS 24 CART 24 CP - OR

OBS:(O) **Lote: 0TCL008** Quant: 0.000 Fab: 01/01/2013 Val: 31/01/2015
6949 CX 1,0000

1561 TYLENOL SINUS 24 CART 24 CP - OR

OBS:(O) **Lote: 0TAL141** Quant: 0.000 Fab: 01/01/2013 Val: 31/01/2015
6949 CX 2,0000

1561 TYLENOL SINUS 24 CART 24 CP - OR

OBS:(O) **Lote: 0TEL113** Quant: 0.000 Fab: 01/03/2013 Val: 31/03/2015
6949 CX 3,0000

1561 TYLENOL SINUS 24 CART 24 CP - OR

OBS:(O) **Lote: 0TFL003** Quant: 0.000 Fab: 01/03/2013 Val: 31/03/2015
6949 CX 1,0000

1561 TYLENOL SINUS 24 CART 24 CP - OR

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

OBS:(O) **Lote: 0TEL066** Quant: 0.000 Fab: 01/02/2013 Val: 28/02/2015
6949 CX 1,0000

1561 TYLENOL SINUS 24 CART 24 CP - OR

OBS:(O) **Lote: 0TFL007** Quant: 0.000 Fab: 01/03/2013 Val: 31/03/2015
6949 CX 3,0000

1561 TYLENOL SINUS 24 CART 24 CP - OR

OBS:(O) **Lote: 0TGL077** Quant: 0.000 Fab: 01/02/2013 Val: 28/02/2015
6949 CX 1,0000

1561 TYLENOL SINUS 24 CART 24 CP - OR

OBS:(O) **Lote: 0TEL050** Quant: 0.000 Fab: 14/03/2013 Val: 31/03/2015
6949 CX 1,0000

1561 TYLENOL SINUS 24 CART 24 CP - OR

OBS:(O) **Lote: 0REL074** Quant: 0.000 Fab: 15/03/2012 Val: 28/02/2014
6949 CX 2,0000

1561 TYLENOL SINUS 24 CART 24 CP - OR

OBS:(O) **Lote: 0TEL060** Quant: 0.000 Fab: 01/02/2013 Val: 28/02/2015
6949 CX 2,0000

1561 TYLENOL SINUS 24 CART 24 CP - OR

OBS:(O) **Lote: 0TEL066** Quant: 0.000 Fab: 01/02/2013 Val: 28/02/2015 PMC:
0 6949 CX 3,0000

Já na NF-e nº 001.061.691, emitida em 07/10/13, dita “duplicada”, consta apenas um lançamento no campo “descrição do produto/serviço”, informando apenas um nº de lote do medicamento “TYLENOL SINUS 24 CART 24 CP – OR” para as 22 unidades (CX). Confira-se:

- NFE nº 001.061.691, de 07/10/13 (cópia fls. 133):

DADOS DOS PRODUTOS / SERVIÇOS

001561 TYLENOL SINUS 24 CART 24 CP - OR

OBS:(O) Lote: 0TAL139 Quant: 0.000 Fab: 01/11/2012 Val: 30/11/2014
6949 CX 22,0000.

Ou seja, não há sequer identidade entre os produtos descritos nas duas notas fiscais.

Ainda assim, mesmo que o número do lote coincidisse integralmente, não seria suficiente para demonstrar que a nota fiscal nº 001.044.881, emitida em 20/09/13, foi duplicada na NF-e nº 001.061.691, emitida em 07/10/13, porque ambas encontram-se ativas no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, conforme consulta disponível em <<http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/consultaRecaptcha.aspx?tipoConsulta=resumo&tipoConteudo=d09fwabTnLk=>>

No tocante ao outro exemplo (Agrupamento 201), afirma a Impugnante que as NF-es nºs 930.679 e 930.680, emitidas em **16/05/13**, foram duplicadas na NF-e nº 933.087, emitida em **20/05/13**, com a mesma mercadoria, “TYLENOL SINUS 24 CART 24 CP – OR” (455 CX).

Entretanto, as operações são diversas, bem como os destinatários: as NF-es nºs 930.679 e 930.680, tem como operação o CFOP **6.202** (Devolução de compra para comercialização), e como destinatária a Matriz Johnson & Johnson Industrial, localizada no estado de São Paulo, já a NF-e nº 933.087, tem como natureza da operação o CFOP **6.949** (Remessa para destruição), e como destinatário a empresa Janssen-Cilag Farmacêutica Ltda.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se que as referidas notas fiscais encontram-se todas ativas no Portal da Nota Fiscal Eletrônica.

É sabido que a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) é um documento de existência exclusivamente digital, emitido e armazenado eletronicamente, com o intuito de documentar uma operação de circulação de mercadorias ou prestação de serviços, no campo de incidência do ICMS, cuja validade jurídica é garantida por duas condições necessárias: a assinatura digital do emitente e a Autorização de Uso fornecida pela administração tributária do domicílio do contribuinte (Manual de Orientação do Contribuinte – NF-e/fls. 13).

Com vigência desde 01/04/08, o art. 11-F do Anexo V, do RICMS/02, dispõe que, após a concessão de Autorização de Uso da NF-e, o emitente poderá solicitar o cancelamento da NF-e, desde que não tenha havido a circulação da respectiva mercadoria ou prestação de serviço. Confira-se:

Art. 11-F. Após a concessão de Autorização de Uso da NF-e, o emitente poderá solicitar o cancelamento da NF-e, desde que não tenha havido a circulação da respectiva mercadoria ou prestação de serviço. (Grifou-se).

Como assim não procedeu a Impugnante, não há porque desconsiderar nenhuma nota fiscal de saída ativa/autorizada no Portal da Nota Fiscal Eletrônica - e ainda, transmitida pelo Contribuinte na EFD/Sped - no levantamento quantitativo financeiro diário, uma vez que a Impugnante não trouxe nenhum documento que possa comprovar a alegação de duplicação de notas fiscais.

Por fim, registre-se que foram excluídas as notas fiscais complementares de preço do levantamento quantitativo físico diário (Leqfid), tendo sido os seus valores adicionados às notas fiscais nelas referenciadas, conforme demonstrado na planilha “Complemento de Valor”, anexa mediante a mídia de fls. 709.

Noutra toada, sustentam os Impugnantes que a Fiscalização se equivocou ao presumir que todas as operações praticadas pela Autuada são internas e que a mesma é substituta tributária em relação a todas elas, ignorando que a Impugnante pratica operações internas e interestaduais.

Entretanto, observa-se que, as operações praticadas sem acobertamento fiscal, são consideradas internas, nos termos da legislação tributária mineira:

RICMS/02

Art. 61. O local da operação ou da prestação, para os efeitos de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

a) o do estabelecimento onde se encontre, no momento da ocorrência do fato gerador;

b) (...)

c) onde se encontre, quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou quando acompanhado de documentação falsa ou inidônea;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 6º Para o efeito do disposto neste artigo, considera-se:

I - mineira a mercadoria encontrada sem documento fiscal;

§ 7º Presume-se interna a operação quando o contribuinte não comprovar a saída da mercadoria do território mineiro com destino a outro Estado ou ao Distrito Federal ou a sua efetiva exportação, salvo nos casos de venda à ordem ou remessa para depósito nos quais a mercadoria deva ser entregue a estabelecimento situado no Estado.

(Grifou-se).

Depreende do art. 61 do RICMS/02, supratranscrito que o local da operação, no caso das saídas desacobertas de documentação fiscal, para efeito da cobrança do ICMS devido, o do estabelecimento onde se encontre, no momento da ocorrência do fato gerador ou onde se encontre, quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal, sendo considerada interna a operação quando o Contribuinte não comprovar a saída da mercadoria do território mineiro.

Reforça o procedimento fiscal, o disposto no § 29 do art. 42 do RICMS/02, abaixo transcrito:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

(...)

§ 29. Na hipótese do art. 53 e do parágrafo único do art. 196, ambos deste Regulamento, a alíquota será de 18% (dezoito por cento), salvo se o contribuinte:

I - especificar e comprovar, de forma inequívoca, quais as operações e prestações realizadas, caso em que será aplicada a alíquota correspondente;

II - nos últimos doze meses tiver realizado, preponderantemente, operações tributadas com alíquota superior a 18% (dezoito por cento), caso em que será aplicada a alíquota preponderante.

Assim sendo, corretamente procedeu o Fisco ao adotar a alíquota interna, prevista no art. 42 do RICMS/02, para cálculo do ICMS/ST nas saídas desacobertas de documentação fiscal, conforme demonstrado no Resumo Geral do LEQFID-2013 retificado (CD de fls. 709):

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

Efeitos de 27/03/2008 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, III, "a", ambos do Dec. nº 44.754, de 14/03/2008:

"a) 25% (vinte e cinco por cento), nas prestações de serviço de comunicação, observado o disposto no § 19 deste artigo, e nas operações com as seguintes mercadorias:"

"a.7) perfumes, cosméticos e produtos de toucador, classificados nas posições 3303, 3304, 3305 e 3307 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado (NBM/SH - com o sistema de classificação adotado a partir de 1º de janeiro de 1997), exceto água-de-colônia (3303.00.20), creme e espuma para barbear (3307.10.00) e desodorante corporal e antiperspirante (3307.20);"

(...)

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

(...)

Efeitos de 19/12/2014 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 46.677, de 18/12/2014:

"b.16) absorvente higiênico feminino, papel higiênico folha simples, creme dental e escova dental, exceto elétrica, a bateria, a pilha ou similar;

(...)

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

Registre-se que, no tocante ao ICMS Operação própria foi adotada alíquota de 12% (doze por cento), de acordo com o previsto no art. 8º do Regime Especial PTA nº 45.00003926-00.

Tampouco não se pode acatar o argumento da Impugnante de que, na apuração do montante das saídas desacobertadas de documentação fiscal, deve-se levar em conta que nem todas as saídas realizadas estão sujeitas à tributação, como por exemplo, no "Agrupamento 176", há que ser consideradas as saídas de "amostra grátis", operação isenta nos termos do item 67 do Anexo I do RICMS/02.

É cediço que tal benefício não alcança as mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, uma vez que a isenção não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias. Confira-se:

Art. 6º São isentas do imposto as operações e as prestações relacionadas no Anexo I.

§1º A isenção não dispensa o contribuinte do cumprimento das obrigações acessórias.

§2º Quando o reconhecimento da isenção do imposto depender de condição posterior, não sendo esta satisfeita, o imposto será considerado devido no momento em que tiver ocorrido a operação ou a prestação.

No caso da saída de mercadoria a título de "amostra grátis", prevista no item 67 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, não há como aferir o cumprimento das

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

condições impostas nas alíneas “a” a “d” do mesmo item, sem a devida emissão do documento fiscal.

Veja-se:

67 - Saída, em operação interna ou interestadual, a título de distribuição gratuita, de amostra de diminuto ou nenhum valor comercial, em quantidade estritamente necessária para dar a conhecer a natureza, espécie e qualidade da mercadoria, e desde que:

a) Tratando-se de medicamento que contenha:

a.1) quantidade suficiente para o tratamento de um paciente, tratando-se de antibióticos;

a.2) 100% (cem por cento) da quantidade de peso, volume líquido ou unidades farmacotécnicas da apresentação registrada na Agência Nacional de Vigilância Sanitária - ANVISA e comercializada pela empresa, tratando-se de anticoncepcionais;

a.3) no mínimo, 50% (cinquenta por cento) da quantidade total de peso, volume líquido ou unidades farmacotécnicas da apresentação registrada na ANVISA e comercializada pela empresa, nos demais casos;

a.4) na embalagem, as expressões "AMOSTRA GRÁTIS" e "VENDA PROIBIDA" de forma clara e não removível;

a.5) o número de registro com treze dígitos correspondentes à embalagem original, registrada e comercializada, da qual se fez a amostra;

a.6) demais indicações de caráter geral ou especial exigidas ou estabelecidas pelo órgão competente do Ministério da Saúde;

b) tratando-se de tecidos, consista em amostra de qualquer largura e de até 45cm (quarenta e cinco centímetros) de comprimento, para o de algodão, e de até 30 cm (trinta centímetros) de comprimento, para os demais, desde que contenha, em qualquer caso, impressa ou a carimbo, a indicação: "sem valor comercial";

c) isolado do modelo, desde que tenha gravada no solado a expressão: "amostra para viajante";

d) relativamente aos demais produtos:

d.1) consista em quantidade não excedente a 20% (vinte por cento) do conteúdo ou do número de unidades da menor embalagem de apresentação comercial do mesmo produto, para venda a consumidor final;

d.2) contenha a indicação, em caracteres bem visíveis, da expressão: "distribuição gratuita".

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Defesa sustenta que as regras para substituição tributária, à época dos fatos geradores da presente autuação, estavam especificadas nos protocolos de ICMS firmados entre Minas Gerais e os demais estados da Federação, ou seja, a responsabilidade da Impugnante de recolher o ICMS/ST não abrangeu todas as operações interestaduais e dependia de protocolo específico para este fim, firmado entre Minas Gerais e o estado de destino, NCM do produto transacionado, o que não foi considerado pelo Fisco.

Diante disso, entende que a Fiscalização atribuiu indevidamente à Impugnante a responsabilidade pelo recolhimento de imposto em períodos anteriores ao da vigência do Regime Especial RET nº 156/2013, tendo em vista que exigiu o ICMS/ST incidente nas operações que entendeu como desacobertas durante todo o ano de 2013, entretanto, o regime especial só teve vigência a partir de 29 de outubro de 2013.

Por seu turno, diz o Fisco que a cobrança do ICMS/ST, além do previsto no art. 89 do RICMS/02, decorre também da obrigação assumida pela empresa no art. 7º de seu Regime Especial nº 45.000003926-00 (fls. 60), em que lhe foi atribuída a responsabilidade, na condição de substituta, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes, destinadas a contribuintes estabelecidos no estado, de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Assim sendo, a data adotada para início de atribuição da responsabilidade prevista no art. 7º do RET, foi a data em que tomou ciência a Autuada do referido Regime Especial, qual seja 04/11/13.

Esclarece que, no procedimento de apuração de saídas desacobertas por meio do Leqfid por exercício fechado, a saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal foi apurada somente no dia 31/12/13, quando do confronto entre o Estoque Escritural e o Estoque Final declarado pela empresa.

Como já exposto o levantamento quantitativo físico diário, no exercício fechado, é realizado a utilização da equação: Estoque Inicial + Entradas – Saídas = Estoque Final, assim, se ao final de um determinado período o levantamento quantitativo apresentar o saldo do 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 desacoberto de documento fiscal. Enquanto que, se a apuração do saldo final de estoque for maior do que o declarado pelo Contribuinte pressupõe que houve saída desacoberta de documentação fiscal.

Ou seja, tanto o estoque desacoberto, quanto a saída desacoberta somente é verificada no final do período fiscalizado.

Entende o Fisco, portanto, que 31/12/13 é a data do fato gerador das saídas desacobertas. Logo, sendo o Contribuinte detentor do Regime Especial nº 45.000003926-00, do qual tomou ciência em 04/11/13, é de sua responsabilidade, na condição de substituto tributário, o recolhimento do ICMS/ST devido pelas saídas desacobertas apuradas na data de 31/12/13.

Cabe destacar que o Regime Especial PTA nº 45.00003926-00 – RET nº 156/2013 (fls. 57/66), do qual a Autuada Johnson & Johnson do Brasil Indústria e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Comércio de Produtos (IE 058.997909-0163), denominada “Centro de Distribuição” é signatária, assinado em 29/10/13, revoga expressamente em seu art. 37, “*a partir da data de ciência destes, os Regimes Especiais PTAs nºs 45.000002316-57 (PTA anterior nº 16.000188491-79) e nº 45.00002844-67 (PTA anterior nº 16.000188492-50), cujo tratamento tributário encontra-se consolidado neste instrumento, em consonância com o disposto no Protocolo de Intenções nº 076/2013*”.

Conforme consulta ao Siare – Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual - verifica-se na “Consulta Geral RE” que o Regime Especial nº 45.00002844-67 (anterior nº 16.000188492-50), cujo estabelecimento autuado é o beneficiário, teve vigência no período de 08/08/08 a 11/09/15.

Trata o referido regime da atribuição de responsabilidade, na condição de substituta à Johnson & Johnson, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes, destinadas a contribuintes estabelecidos no estado, de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Veja-se:

Regime Especial PTA nº 16.000188492-50

Art.1º Fica atribuída ao Contribuinte identificado em epígrafe, doravante denominado JOHNSON & JOHNSON DO BRASIL, a responsabilidade, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) devido nas saídas subsequentes, destinadas a contribuintes estabelecidos no Estado, de medicamentos e outros produtos farmacêuticos, produtos ópticos, cosméticos, perfumaria e artigos de higiene e de toucador **de que tratam os itens 15, 20, 23 e 24 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS**, adquiridas ou recebidas em transferência de estabelecimentos localizados em outras unidades da Federação.

Verifica-se da análise da planilha “Resumo Geral do LEQFID-2013 retificado” (CD de fls. 709) que todos os itens descritos são mercadorias enquadradas nos itens 15, 20, 23 e 24 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, portanto, a Autuada é responsável pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas saídas subsequentes, destinadas a contribuintes neste Estado, as quais foram apuradas no Leqfid, visto que desde 08/08/08 possuía regime especial para tanto.

Conforme se verifica, o Regime Especial nº 45.00002844-67 (PTA anterior nº 16.000188492-50), foi absorvido pelo Regime Especial nº 45.000003926-00, visto que o tratamento tributário (substituição tributária nas saídas) foi consolidado neste.

Não procede a alegação de que o Fisco deveria ter levado em consideração o disposto no art. 14 do RET, que determina que “*quando a Johnson & Johnson receber mercadoria com ICMS/ST corretamente destacado nas notas fiscais de aquisição ou quando a entrada for proveniente de contribuinte substituído ou que tenha efetuado o recolhimento do imposto na forma do art. 14 da parte I do anexo XV do RICMS, o valor retido ou o valor corretamente informado a título de reembolso*”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

serão compensados com o débito do ICMS/ST retido por ocasião da saída da mercadoria destinada ao território mineiro”.

Conforme restou demonstrado pelo Fisco (fls. 983), não havia qualquer saldo de crédito de ICMS/ST, advindo de notas fiscais de aquisição escrituradas, decorrente de entrada proveniente de contribuinte substituído ou que tenha efetuado o recolhimento do imposto na forma do art. 14 da parte I do anexo XV do RICMS, de acordo com a DAPI de dezembro de 2013, período em que foi apurado o ICMS/ST devido em relação às saídas desacobertas de documentação fiscal.

Como restou demonstrado, todos os documentos trazidos pela Impugnante foram devidamente analisados pelo Fisco, em respeito ao princípio da verdade material, portanto, desnecessária a realização da diligência pleiteada.

Diante do exposto, corretas as exigências de ICMS, ICMS/ST, após reformulado o lançamento, bem como as Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75, a saber:

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.

Foi também exigida a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, adequada ao limite estabelecido no § 2º do mesmo artigo, redação alterada pela Lei nº 22.796 de 28/12/17, como segue:

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

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;

(...)

Foram incluídos no polo passivo da autuação os diretores da empresa autuada com fulcro no art. art. 135, inciso III do CTN e 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Os Impugnantes Coobrigados arguem a ilegitimidade passiva dos diretores, sob as seguintes razões:

- não consta dos autos, qualquer prova no sentido de que os Impugnantes teriam praticado ato a ensejar a prática de ilícito ou, ainda, qualquer conduta com dolo, fraude ou simulação, no seu entender, elemento indispensável para a aplicação da responsabilidade solidária prevista no artigo 135, inciso III, do CTN, tendo se baseado em presunção, o que é absolutamente inadmissível;

- que não se pode alegar que o simples fato de se figurar como diretor da companhia retrate, por si só, que a esse possa ser imputada infração tributária, conforme se manifestou o Superior Tribunal de Justiça – STJ, em sede de repetitivo, pacificando a jurisprudência no sentido de que “a simples falta de recolhimento do tributo não implica em responsabilidade solidária, sendo para tanto, necessário a atuação dolosa do terceiro”, conforme Súmula nº 430 do STJ;

- que não se poderia coexistir, em um mesmo processo administrativo, a tributação de uma pessoa jurídica, como devedora principal, e a sujeição passiva solidária de terceiros com fundamento no art. 135 do CTN;

- que no presente caso não restou caracterizada a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio, muito menos qualquer crime contra a ordem tributária (arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137/90), por parte tanto da Johnson & Johnson, quanto dos Impugnantes;

- que quem sonega ou age com intuito de fraude e realiza operações proibidas, mas as escritura em seus registros comerciais e fiscais e, quando fiscalizado, não entrega a documentação solicitada, ou adultera documentos, mediante a utilização de documentos calçados e paralelos, pessoas inexistentes ou “laranjas” e de documentos falsos e inidôneos;

- que não foi verificada nenhuma dessas condutas, tendo em vista que a Autuada prestou informações e forneceu todos os documentos solicitados, sem retardar, impedir, atrapalhar, nem confundir o trabalho fiscal;

- que a D. Autoridade fiscal indiretamente, tentou aplicar a teoria da desconsideração da personalidade jurídica, uma vez que o resultado pretendido pelo Fisco é a confusão entre o patrimônio da empresa e do administrador, o que não pode ser levado adiante visto que o patrimônio da companhia é dissociado do patrimônio dos seus sócios e administradores.

Entretanto, tais argumentos não são capazes de afastar a responsabilidade dos Coobrigados.

O art. 121, parágrafo único, inciso II do CTN prevê que o responsável tributário é sujeito passivo da obrigação principal, cuja obrigação decorre de disposição expressa da lei, sem que o mesmo tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador.

Por outro lado, o art. 124, inciso II do CTN prescreve que “*são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei*”. Dos ensinamentos do Mestre Hugo de Brito Machado, veja-se:

“Diz o CTN que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (art. 124, inc. I) e também as pessoas expressamente designadas por lei (art. 124, inc. II).

As pessoas com interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação de pagar um tributo são solidariamente obrigadas a esse pagamento, mesmo que a lei específica do tributo em questão não o diga. É uma norma geral, aplicável a todos os tributos.

Também são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei, isto é, a lei pode estabelecer a solidariedade entre pessoas que não tenham interesse comum na situação que constitui o fato gerador do tributo. Se há interesse comum, a solidariedade decorre do próprio Código Tributário Nacional. Independe de dispositivo da lei do tributo. Se não há interesse comum, a existência de solidariedade depende de previsão expressa da lei do tributo. ”

(Machado, Hugo de Brito – Curso de Direito Tributário – 28ª Edição – Malheiros Editores – fls. 174)

(Destacou-se).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em outras palavras, a solidariedade não é forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária, não é espécie de sujeição passiva indireta, apenas forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo.

A inclusão dos Coobrigados diretores, no polo passivo da obrigação tributária, decorre do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, inciso XII e §2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Código Tributário Nacional

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Lei nº 6.763/75

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte;

(...) Grifou-se.

No caso dos autos não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da entrada, da saída e da manutenção em estoques de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Assim, respondem os diretores, que, efetivamente, são aqueles que participam das deliberações e dos negócios sociais da empresa. É de se esperar que os

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

diretores da companhia tenham pleno conhecimento e poder de comando sobre toda a atividade da empresa.

Induvidoso, portanto, que os Coobrigados tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as movimentações de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro, restando evidenciada a intenção dolosa de suprimir ou reduzir tributo, ilícito típico de evasão fiscal, caracterizado como crime contra a ordem tributária, nos termos da Lei nº 8.137/90, arts. 1º e 2º.

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária. Portanto, não se aplica aos autos a Súmula nº 430, por não se tratar de simples inadimplemento da obrigação tributária, mas de prática de atos contrários à lei.

Correta, portanto, a inclusão destes no polo passivo da obrigação tributária, com base no inciso III do art. 135 do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a junho de 2013. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 701/709, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pelos Impugnantes, sustentou oralmente a Dra. Melissa Carneiro Leão de Amorim e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Edrise Campos. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Erick de Paula Carmo (Revisor), Cindy Andrade Moraes e Alexandra Codo Ferreira de Azevedo.

Sala das Sessões, 19 de novembro de 2019.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator

D