

Acórdão: 24.506/23/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002241980-74
Impugnação: 40.010153577-32
Impugnante: Lafarma Atacadista Ltda
IE: 002522237.00-54
Coobrigado: Maria de Lourdes Gonçalves Delmonte
CPF: 647.435.866-15
Origem: DF/Poços de Caldas

EMENTA

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

MERCADORIA - ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADAS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatado, mediante levantamento quantitativo, que a Autuada promoveu entradas, bem como saídas, de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas mediante procedimento idôneo, previsto no inciso III do art. 194 do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS PRÓPRIOS - LIVRO REGISTRO DE ENTRADA. Constatada a falta de registro de notas fiscais de aquisição de mercadorias, no livro Registro de Entradas. Infração caracterizada nos termos do art. 16, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da autuação

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS-ST, referente a entradas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, bem como saídas de mercadorias desacobertas, no período de 01/01/16 a 31/12/16.

As infrações foram apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID).

Exige-se o ICMS-ST, multa de revalidação em dobro e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

A autuação também versa sobre a falta de registro de Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) de entrada, no mesmo período, exigindo-se a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso I, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

A Sócia-Administradora da Impugnante foi incluída no polo passivo da autuação com fundamento no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN.

Da Impugnação

Inconformada, a Impugnante apresenta impugnação, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, argumentando em apertada síntese:

- a inexistência de saídas ou entradas desacobertas. Afirma que a Impugnante apura o Imposto sobre a Renda sob a sistemática do lucro real e que, por isso, vender mercadoria sem nota fiscal acarretaria na elevação de sua lucratividade e conseqüentemente em aumento de tributos federais a recolher;

- que a multa isolada foi aplicada equivocadamente, “[...] posto que deveria o Auditor ter conferido o Livro Diário da empresa conforme determina [a legislação]”, e a multa isolada, caso devida deveria ter sido apurada a razão de 5% (cinco por cento) do total de notas fiscais, como dispõe o art. 55, inciso I, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA;

- o Auto de Infração, lavrado 1 (um) ano após o início dos procedimentos de fiscalização, é extemporâneo, em desacordo com o que estabelece o art. 70, § 4º do RPTA, uma vez que o Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF não foi prorrogado formalmente em nenhuma oportunidade, não tendo sido oportunizado à Impugnante realizar denúncia espontânea;

- foram cometidos erros na apuração dos valores autuados. Destaca que a apuração do preço médio ponderado foi eivada de equívocos e afirma que “[...] o Auditor fez uma verdadeira balburdia calculando estoque remanescente em unidades diferentes, ou seja, quando a empresa vendia uma cartela/blister de um determinado medicamento o Auditor considerava aquela unidade como sendo uma caixa vendida, totalmente diferente do que fora adquirido.” Aponta diversos equívocos na quantificação dos produtos e nas unidades de medida ou unidades de referência adotadas no procedimento quantitativo e conclui: “não é necessário ser um farmacêutico, nem mesmo proprietário de farmácia para concluir sem dificuldade que uma pessoa com sintomas gripais não leva para casa uma “caixa” de um remédio que é comercializado em cartelas com 06 comprimidos. Nem o mais hipocondríaco é capaz de uma insanidade desta medida, porque uma caixa com 25 blister/cartelas de 06 comprimidos equivalem a 150 (cento e cinquenta) comprimidos.”;

- afirma que o equívoco cometido na apuração das quantidades se repete em todas as planilhas, eivando de vício o levantamento realizado;

- argumenta que “[...] a ilação feita pelo Ilustre Auditor tem estreita correlação com os equívocos de unidades apontadas em seu trabalho de auditoria,

restando evidente que conclusão fiscal está eivada de inconsistências técnicas na apuração do Preço Médio Ponderado do Estoque o que irá comprometer o cálculo do % LBC e conseqüentemente a resposta financeira para infirmar sobre operações desguarnecidas de documento fiscal.”;

- pleiteia a realização de prova pericial (págs. 3354/3355) para demonstrar os equívocos no procedimento fiscal e fórmula os quesitos que entende pertinentes.

Nestes termos, pede seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração e a improcedência do lançamento.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco vem aos autos, argumentando em síntese que:

- o Auto de Infração não possui nenhuma irregularidade

- o AIAF foi recebido pela Impugnante em 11/12/20, após a constatação de infração à legislação tributária, conforme se depreende dos autos, com a informação no campo 03 do período a ser fiscalizado, de conformidade com o art. 70 do RPTA: de 01/01/16 a 31/12/19;

- durante o ano de 2021 o Fisco entrou em contato com a empresa via correio eletrônico junto ao contabilista responsável, para regularização de registros inconsistentes na EFD-SPED Fiscal de 2016, em relação ao uso incorreto de unidades de comercialização de produtos, resultando no envio de ofício por parte da Impugnante, protocolizado em 17/11/21 justificando as inconsistências

- a prorrogação do prazo de validade do AIAF “[...] *é necessária para que seja evitado o restabelecimento do direito à autodenúncia pelo contribuinte e não trouxe qualquer prejuízo à Autuada, uma vez que no período compreendido entre a primeira data final de validade do AIAF em 11/03/2021 (90 dias após o recebimento/ciência do AIAF, em 11/12/2020) e a data de ciência desta autuação em 16/12/2021, a autuada poderia ter se utilizado dos benefícios da denúncia espontânea.*”;

- a Impugnante vem sendo acompanhada desde 2015 e, não obstante as reiteradas intimações no sentido de corrigir os seus arquivos eletrônicos (entregues e mantidos em desconformidade com a legislação), além de autuação decorrente da entrega de arquivos eletrônicos em desconformidade com a legislação em 2015, não os corrigiu e continua a efetuar a entrega/transmissão de forma irregular. Que, ante essa circunstância, a Fiscalização efetuou ajustes nos arquivos eletrônicos de modo a permitir a realização do LEQFID sem qualquer alteração dos dados quantitativos informados pela Autuada e que foram realizados com base em informações prestadas pela própria Autuada;

- em relação às entradas desacobertas, verificou-se a partir do livro Diário de 2016, que as notas não registradas na escrituração fiscal (EFD-SPED Fiscal) também não estão escrituradas no livro Diário. Desta forma, não há que se falar na aplicação do percentual previsto no art. 55, inciso I, alínea "a" da Lei nº 6.763/75;

- declarar nulo o procedimento do Fisco seria afrontar o princípio segundo o qual ninguém pode se beneficiar de sua própria torpeza, uma vez que os dados foram apurados em decorrência de conduta irregular da Impugnante que tem obrigação de entregar os arquivos fiscais

- discorre longamente sobre o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário e afirma que “[...] tendo como base os registros C170, C425 e H010 extraídos da EFD-SPED Fiscal bem como as informações das notas fiscais eletrônicas não registradas, importadas do ambiente nacional, levantamos as informações e valores de entradas, saídas e estoques inicial e final dos 19 (dezenove) produtos elencados no presente LEQFID em blocos, para demonstrar que o levantamento está correto.”;

- “[...] não há nos autos apontamento de uma única situação em que os “ajustes” e “conversões” tenham modificado as informações prestadas pela Autuada ou causado prejuízo à sua defesa.”;

- as penalidades foram adequadamente atribuídas e calculadas;

- é desnecessária a perícia pleiteada pela Impugnante.

Pede, então, que seja julgado procedente o lançamento.

Da conversão do julgamento em diligência

Em 31/05/22, esta Câmara decidiu em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização se manifestasse sobre os argumentos da Impugnante acerca de erros referentes à unidade de medida das mercadorias autuadas e esclarecesse como foram efetuadas as conversões na planilha constante no Anexo 17 destes autos. Em seguida, vista à Impugnante.

Em atendimento à diligência, o Fisco elucidou pormenorizadamente a metodologia utilizada. Esclareceu, à ocasião, o procedimento que entende correto para escrituração das mercadorias e respectivas unidades e dispôs analiticamente acerca da metodologia empregada para conversão das unidades informadas na escrituração fiscal quando e como necessárias para operacionalizar o LEQFID. Da diligência não resultou qualquer alteração do crédito tributário.

Reitera, então, o pedido pela procedência do lançamento.

Intimada do resultado da diligência, a Impugnante não se manifesta.

DECISÃO

Da Preliminar

Preliminarmente, em relação à nulidade do Auto de Infração, em virtude de o AIAF ter sido prorrogado sucessivamente, não tendo sido oportunizado à Impugnante apresentar denúncia espontânea, importa ressaltar, como corretamente apontou o Fisco, que entre 11/03/21 a 16/12/21, a Impugnante poderia ter denunciado o débito, caso o desejasse, mas não o fez.

Ademais, a autoridade administrativa observou todos os requisitos previstos no art. 142, do Código Tributário Nacional, pois o Auto de Infração descreve o sujeito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

passivo, a matéria tributável, a base de cálculo do imposto, o valor do imposto devido, os dispositivos legais que foram infringidos e as respectivas penalidades cabíveis:

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

A sua lavratura se deu, ainda, nos estritos termos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, constando do documento todos os elementos mínimos previstos no art. 89, a saber:

RPTA

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;
- 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 - em se tratando de crédito tributário contencioso em PTA em meio físico, a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação.

Parágrafo único. Portaria da Subsecretaria da Receita Estadual estabelecerá as hipóteses de infringência à legislação tributária estadual em relação às quais o sócio-gerente ou administrador

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

figurará como coobrigado no lançamento efetuado pelo Fisco ou na formalização de Termo de Autodenúncia.

Naturalmente, a complexidade da matéria fiscalizada e o volume de dados apurados influencia a extensão do período de fiscalização.

A este respeito, ressalta-se a afirmação do Fisco de que, não apenas o Auto de Infração foi lavrado um ano após o início da fiscalização, mas que a Impugnante vinha sendo acompanhada desde 2015, tendo o Fisco a intimado em mais de uma ocasião a corrigir seus arquivos eletrônicos, isto, para ressaltar que o dever de colaboração dos contribuintes é norma que influi no processo de fiscalização e pode, diante de seu descumprimento, acarretar ônus para os próprios contribuintes que se verão diante de uma fiscalização sobremaneira estendida.

Rejeita-se, então, a prefacia arguida.

Pleiteia, ainda, a Impugnante, a realização de prova pericial para demonstrar os equívocos no procedimento fiscal, tendo formulado os quesitos que entende pertinentes.

Tendo em vista que a diligência promovida por esta Câmara sanou as dúvidas que ainda se faziam presentes quando da primeira assentada, desnecessário o deferimento da produção especial de prova.

Como de longa data estabelecido na jurisprudência deste Conselho, a perícia é necessária apenas quando a compreensão da matéria depender de conhecimentos técnicos que não estão ao alcance deste órgão julgador.

Não é aqui o caso.

A questão pode ser perfeitamente compreendida da leitura dos autos e dos documentos que a ele foram juntados por ambas as partes.

Do Mérito

Como relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS-ST, referente a entradas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, bem como saídas de mercadorias desacobertas, no período de 01/01/16 a 31/12/16.

As infrações foram apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID).

Exige-se o ICMS-ST, multa de revalidação em dobro e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

A autuação também versa sobre a falta de registro de Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) de entrada, no mesmo período, exigindo-se a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso I, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

A Sócia-Administradora da Impugnante foi incluída no polo passivo da autuação com fundamento no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN.

Adentrando no mérito, acerca da metodologia adotada pelo Fisco, importa ressaltar preambularmente que o LEQFID tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entrada e saída, por produto, emitidas no período. O procedimento consiste em uma simples operação matemática de soma e subtração, na qual o resultado é apurado por meio da seguinte equação:

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

Contudo, como se trata de um procedimento quantitativo este deve ser calibrado em função de determinadas variáveis fáticas que possam intervir no resultado, para evitar distorções.

Neste sentido, a diligência promovida por esta Câmara, no intuito de esclarecer aparentes divergências em relação às unidades de medida das mercadorias autuadas.

Na detalhada resposta do Fisco a questão foi sanada, superando-se a alegação da Impugnante de que a autuação padeceria de grosseiros erros quantitativos.

Resta claro, após a diligência que inexistem erros referentes à unidade de medida das mercadorias autuadas, ao contrário do que quer fazer crer a Impugnante.

A este respeito, cite-se a explicação referente a um dos itens autuados, o produto Estomazil.

Segundo o Fisco, para esta mercadoria tanto na venda no atacado quanto no varejo a Impugnante utiliza a mesma unidade, isto é, caixa, tornando impossível o cálculo via LQFID.

Disto decorreu a necessidade de, constatada a venda no atacado de 72 caixas, aplicar-se o fator de conversão 50, o qual resultou 3.600 unidades (envelopes com 5g).

A partir daí, o Fisco pode calcular o valor da operação, tomando-se o valor unitário da mercadoria.

Isto demonstra, para esta mercadoria, como para as demais, que não há que se falar em desproporção absurda na contabilização das mercadorias autuadas, dado que o Fisco converteu adequadamente as unidades de medida disponíveis no registro H010-Inventário.

No caso, a confusão parece advir de incorreções da sistemática de escrituração adotada pela Impugnante que a levaram a erro na interpretação do trabalho fiscal, do que se ressalta, novamente, a importância da colaboração Fisco-Contribuinte e do cumprimento das normas instrumentais pertinentes.

Ainda a título de exemplo, veja-se a manifestação fiscal acerca da mercadoria “DORIL BL 25 x 6 comp”:

Apresentamos inicialmente a seguir o confronto de NF-e de terceiros (entradas, onde NF-e foram importadas do Banco, no Ambiente Nacional-RFB) com relação ao campo “unidade” versus as informações

lançadas/criadas pela impugnante em seus registros C170, referentes também ao campo denominado “unidade”: [...]No entendimento da fiscalização, não existe fundamento para a utilização/criação das unidades secundárias acima detectadas no campo “unidade” do registro C170 das notas fiscais de entradas de terceiros no SPED Fiscal, destacados em amarelo. O uso das unidades apresentadas pelos fornecedores (CX e UN) já estariam de bom tamanho, a não ser que houvesse interesse em tornar mais confuso qualquer verificação impetrada, inclusive fiscal. Apresentamos a seguir os registros 0190, 0200 e 0220 referentes ao produto em tela. Reg. 0190: Ao analisar o registro 0190 do Bloco 0, constatamos que as unidades de medida secundárias apresentadas são diversas, com descrições diferentes e conseqüentemente fator de correção diversos, conforme exemplos abaixo demonstrados, por amostragem. [...] Reg. 0200: Em análise ao registro 0200 do Bloco 0 do SPED Fiscal temos a salientar a existência de informação de utilização da unidade “CX” no inventário informado no registro H010 em dezembro de 2015 e dezembro de 2016. [...] Para fins de realização LEQFID, entendemos que, pela verificação do valor unitário apresentado em dezembro/2015 e dezembro/2016 no registro H010, em verdade a unidade correta a ser utilizada seria a unidade mínima (unidade, envelope ou blister). [...] A seguir recortes de nota fiscal eletrônica nº 4.017.773 de agosto/2015 e nº 435.237 de dezembro/2016 que abalizam a nossa conclusão acima. [...] Valor unitário = $105,09 \div (1 \text{ CX} \times 25 \text{ unidades mínimas}) = 4,20$. [...] Valor unitário = $7.335,37 \div 60 \text{ UN} = 122,26$; Valor unitário = $7.335,37 \div (60 \text{ UN} \times 25 \text{ unidades mínimas}) = 4,89$; Valor unitário calculado no LEQFID em 31/12/2016 = 3,9465 (Anexo 5 do e-PTA). [...] Este foi portanto o ajuste realizado antes da realização do LEQFID, alterando a unidade de medida do registro H010-Inventário, nos arquivos transmitidos referentes a fevereiro/2016 (Inventário de dez/2015) e fevereiro/2017 (Inventário de dez/2016) de “CX” para “UNIT”. Reg. 0220: O fator de conversão dos produtos secundários apresentados com relação ao produto em tela considera o fator de 25, a menos da unidade de conversão “UN12”, que tem fator 48. Ou seja, o fator 25 indica que cada unidade “CX” do produto comercializado tem 25 unidades mínimas; na venda a varejo a unidade mínima é denominada “envelope” ou “blíster”.

(...)

Em relação à capitulação da penalidade, também não prospera o argumento de que a sanção correta seria aquela prevista no art. 55, inciso I, alínea "a" da Lei nº 6.763/75:

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

I - por faltar registro de documento fiscal na escrituração fiscal destinada a informar a apuração do imposto, conforme definido em regulamento - 10% (dez por cento) do valor da operação ou prestação, reduzida a 5% (cinco por cento) quando se tratar de:

a) entrada de mercadoria ou utilização de serviços registrados no livro diário.

(...)

A hipótese prevista no referido dispositivo exige que as operações tenham sido registradas no livro diário.

Não sendo este o caso, como demonstrado nos autos, correta a incidência do art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75:

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

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

(...)

Veja-se, ainda, que a multa já se encontra sujeita ao limitador legal, previsto no art. 55, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Finalmente, acerca da inclusão da sócia-administradora no polo passivo da autuação, constatando-se que as infrações autuadas não poderiam ter sido praticadas sem o conhecimento da sócia responsável pela empresa, bem como o caráter ilícito da conduta, correta a sua responsabilização, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional:

CTN

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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 15 de março de 2023.

**Thiago Álvares Feital
Relator**

**Cindy Andrade Moraes
Presidente / Revisora**

P