

Acórdão: 15.318/01/1^a
Impugnação: 40.010059010-06
Impugnante: Drogeria Vera Cruz Silveira Ltda
PTA/AI: 01.000134725-08
Inscrição Estadual: 699.029636.0047 (Autuada)
Origem: AF/Ubá
Rito: Ordinário

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - MEDICAMENTOS - ENTRADA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL - Os documentos extrafiscais registram saídas de mercadorias desacobertadas. O fisco aplicando sobre as saídas o coeficiente de 1,4285 fez a conversão de saídas para entradas desacobertadas. Procedimento fiscal inadequado à espécie. Exigências fiscais canceladas.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - SAÍDA DESACOBERTADA - ST - MEDICAMENTO. Constatadas saídas de medicamentos desacobertadas de documentação fiscal, apuradas através do confronto entre os documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento da Autuada com sua documentação fiscal e contábil. Infração caracterizada.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL - Infração apurada pelo Fisco através do confronto entre os documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento da Autuada com sua documentação fiscal e contábil. Acolhimento parcial das razões da Impugnante conforme reformulação do crédito tributário proposta pela Auditoria Fiscal.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Com base em documentação extrafiscal, apreendida junto ao estabelecimento autuado por meio do TADO nº 02.000129547.44 em 04/06/1998, constatou-se a prática das seguintes infrações:

1) Entradas de *Medicamentos* desacobertadas de documento fiscal, referentes aos períodos de “Agosto de 1996 a Outubro de 1997, e de Janeiro a Março de 1998”, com exigência de ICMS (normal e por substituição tributária) e demais penalidades cabíveis (MR e MI);

2) Saídas de *Medicamentos* desacobertadas de nota fiscal, promovidas no intervalo de “Agosto de 1996 a Outubro de 1997, e de Janeiro a Março de 1998”, para as quais exige-se Multa Isolada;

3) Saídas de *Perfumarias* sem documento fiscal, relativas aos meses de “Agosto de 1996 a Março de 1997, de Maio a Outubro de 1997, e de Janeiro a Março de 1998”, com a cobrança de ICMS e respectivas penalidades (MR e MI).

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada impugna, tempestivamente, o Auto de Infração (fls. 110/118) e fls. 302/305.

O Fisco, em manifestação de fls. 287 e 298/300, refuta as alegações da defesa, acatando, em parte, os argumentos trazidos na peça impugnatória, resultando na *reformulação do crédito tributário* de fls. 288/296, devidamente cientificada ao sujeito passivo (fls. 297), envolvendo os seguintes pontos:

- redução da Multa Isolada de “40%” para “20%”, referente às “saídas desacobertas de medicamentos e de perfumarias”, visto que tal ilícito foi baseado nos “documentos e nos lançamentos da escrita fiscal” do contribuinte (Artigo 55, II, “a”, da Lei nº 6.763/75);

- dedução de 10% na base de cálculo do ICMS/ST, relativa às “entradas sem cobertura fiscal”, em obediência ao disposto no Artigo 239, § 3º, Anexo IX, RICMS/96;

- redução da Multa de Revalidação referente ao ICMS/ST de “100%” para “50%”, em função da Autuada não ser a titular da responsabilidade por tal imposto nas operações de “entradas sem documento fiscal”;

- abatimento do valor inventariado em 31/12/1995 (R\$ 15.850,00 – DAMEF – fls. 282/283) no “Quadro 1 – Apuração das Entradas Desacobertas – Agosto/1996” (fls. 24 e 288);

- acatamento das Notas Fiscais de “Entradas” anexadas à peça defensiva, não registradas à época própria (fls. 120/281).

O fisco ao apreciar o *aditamento* (fls. 302/309) à peça impugnatória procedeu a declaração de “ineficácia” do mesmo (fls. 310), com fundamento no disposto no Artigo 98 da CLTA/MG.

Irresignada, a Autuada apresenta *reclamação* contra tal procedimento (fls. 312), ratificando os relatos descritos na mencionada complementação.

A Auditoria Fiscal manifesta que apesar do prazo concedido ao contribuinte em decorrência da *reformulação do crédito tributário* (que motivou o referido *aditamento*) não ser de natureza recursal (fls. 287 e 297 - Artigo 100, § 1º, da CLTA/MG), de todo prudente a aceitação do aludido adendo, com vistas à garantia do direito de ampla defesa e do contraditório.

A Auditoria Fiscal realiza a *Diligência* de fls. 318/319, para o esclarecimento de divergências e identificação da origem de valores componentes do crédito tributário, e elucidação da metodologia utilizada para a obtenção das “Saídas Reais de Medicamentos”, bem como para anexação de cópia do inventário referente a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

31/12/95 e concessão de “vistas” aos Autuantes, face à juntada de documentos pelo sujeito passivo.

Como resultado, promoveu o Fisco à nova *reformulação do crédito tributário* (fls. 323/332).

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 335/341, opina pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

Preliminarmente, em relação ao aditamento da impugnação que decorreu de reformulação do crédito tributário, apesar do prazo concedido ao contribuinte em decorrência dessa reformulação não ser de natureza recursal (fls. 103 - Artigo 100, § 1º, da CLTA/MG), o referido aditamento foi apreciado no julgamento do presente PTA, com vistas à garantia do direito de ampla defesa e do contraditório, bem como da busca da verdade material.

Tendo em vista o bem elaborado parecer da Auditoria Fiscal, o mesmo será adotado na motivação da presente decisão, como segue.

“Após “visita” realizada junto ao estabelecimento do contribuinte autuado, efetuou o Fisco à apreensão de diversos documentos “extra-fiscais” (Termo de Apreensão nº 02.129547.44 – fls. 08/11), envolvendo, inclusive, outras filiais de tal empresa, dentre os quais destacam-se aqueles referentes à Impugnante (intitulada “Drogaria 6” - fls. 07):

- 01 (um) caderno contendo o movimento mensal de caixa da filial 06 (fls. 31/109 – Agosto/96 a Outubro/97);
- relação de vendas à vista e a prazo – loja 06 – período de “Janeiro a Março de 1998” (fls. 13/21).

Com base em tais documentos, foram desenvolvidas determinadas metodologias para a apuração de “Entradas” e “Saídas” de mercadorias sem documento fiscal, as quais serão abordadas de forma distinta, a saber:

1) Entradas de “medicamentos” desacobertas de nota fiscal (Item 1 do Auto de Infração - Quadros 1, 1.1 e 1.2 - fls. 324/326):

A princípio, obteve-se as denominadas *Saídas Reais* (Quadro 1 - Coluna B), a partir dos valores identificados como *Vendas* na documentação “paralela”, sendo que:

- para o intervalo de “Agosto/96 a Outubro/97” - *Caderno* de fls. 31/109, foram abatidos os *Descontos* nele indicados, e, de início, deduziu-se a “média” das saídas sem substituição tributária, obtida em relação ao montante total das Saídas de “Janeiro a Março de 1997” (12,64% - fls. 23). Após a *Diligência* de fls. 318/319, tal percentual foi alterado para “9,96%”, correspondente à proporção das “Saídas de *Perfumarias*” em relação ao “Total de Vendas”, relativos aos meses de “Janeiro a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Março de 1998”, descritos nos documentos de *Resumo de Vendas* de fls. 13/21 dos autos;

- para o lapso de “Janeiro a Março de 1998”, foram considerados os próprios valores de *Vendas* (à vista e a prazo - vide “declarações” de fls. 07 e 12), consignados nos documentos “extra-fiscais” apreendidos (fls. 13/21), abatendo-se os “Recebimentos de Vendas a Prazo” e as “Saídas/Perfumarias”, conforme “Quadro 1.1” (fls. 325).

De posse de tais *Saídas Reais*, promoveu-se sua divisão pelo coeficiente “1,4285” (correspondente à margem de agregação prevista no Art. 239, § 1º, Anexo IX, do RICMS/96), obtendo-se as *Entradas Apuradas* (Quadro 1 - Coluna C) e, destas, foram subtraídas as *Entradas com Documento Fiscal* (registradas e não registradas, inclusive as Notas Fiscais de fls. 120/281 - Quadro 1 - Colunas D e E), resultando nas denominadas *Entradas Sem Nota Fiscal*, (Quadro 1 - Coluna F), sobre as quais cobrou-se o ICMS (normal e por substituição tributária), MR de 50% e MI de 20%.

A título ilustrativo, seguem os valores apurados para o mês de *Março de 1997* (Quadro 1 - fls. 324):

- Vendas = R\$ 19.490,85 (*Caderno* - fls. 65);
- Descontos = R\$ 248,84 (*Caderno* - fls. 65);
- Proporção/Entradas com ST = $(19.490,85 - 248,84) \times 9,96\% = 1.916,51$;
- Saídas Reais = $(19.490,85 - 248,84) - 1.916,51 = \text{R\$ } 17.325,50$;
- Entrada Apurada = $\text{Saídas Reais} / 1,4285 = 17.325,50 / 1,4285 = 12.128,46$;
- Entradas com Documento Fiscal = $1.376,17 + 2.070,76 = \text{R\$ } 3.446,93$;
- Entradas sem nota fiscal = $12.128,46 - 3.446,93 = \text{R\$ } 8.861,53$.

Há de se ressaltar, ainda, que, para o mês de Agosto/96, do valor calculado como *Entradas Sem Nota Fiscal*, foi deduzido o valor equivalente ao “estoque” inventariado em 31/12/95 (R\$ 15.850,00 – fls. 282 e 322).

Deixando de lado toda a aritmética desenvolvida pelo Fisco, tal método não se mostra adequado para a apuração de “Entradas” de mercadorias (no caso, “medicamentos”) sem cobertura fiscal, pelas seguintes razões:

⇒ o fato dos documentos apreendidos identificarem operações de “Saídas” de produtos não é suficiente para a sua conversão em “Entradas”, principalmente por tratar-se de mercadorias não identificáveis por “marca, modelo, tipo, espécie, número de série, etc.”, de forma a permitir sua perfeita distinção;

⇒ por ter havido movimentação de mercadorias (entradas e saídas) no interstício fiscalizado (Notas Fiscais de fls. 120/281 e Quadro 2.1 de fls. 328), o “Estoque” existente em 01/08/96, certamente, não corresponde àquele inventariado em 31/12/95;

⇒ dada a sistemática de comercialização praticada pelas empresas do ramo varejista, dificilmente as “Saídas” das mercadorias ocorreram no mesmo período de

suas “Entradas”.

Aparenta-se mais plausível e tecnicamente aceitável, para a constatação de “Entradas sem documento fiscal”, o uso do procedimento de “Levantamento Quantitativo de Mercadorias”, previsto no Artigo 194, Inciso II e §§ 1º, 2º, Parte Geral, do RICMS/96, como apontado pela Impugnante. Em tal sistemática, são considerados os “estoques” inventariados ao término de cada exercício (ou apurados mediante “contagem física”), e a movimentação dos produtos ocorrida durante o período fiscalizado.

Frente às mencionadas considerações, devem ser excluídos do crédito tributário os valores referentes ao *Item 1* da peça de lançamento.

Os demais argumentos da Defendente, relativos a este item, não se coadunam com o feito em apreço, vez que inexistiu qualquer cobrança envolvendo “falta de registro de documentos fiscais”, e nem aplicação da penalidade prevista no Artigo 216, Inciso I, do RICMS/96 (MI de 5%).

2) Saídas de “medicamentos” e de “perfumarias” desacobertas de nota fiscal (Itens 2 e 3 do Auto de Infração):

Denota-se indiscutível a veracidade da imputação de “Saídas de mercadorias sem nota fiscal”, embasada nas informações contidas nos documentos “extra-fiscais” apreendidos pelo Fisco (fls. 13/21 e 31/109), o que, inclusive, foi reconhecido pela própria Autuada (fls. 112/113).

Com relação às *Perfumarias* (Quadro 2 - fls. 327), apurou-se as *Saídas Reais* conforme a natureza das informações contidas na documentação apreendida, sendo:

- Resumo de Vendas - fls. 13/21: para os períodos de “Janeiro a Março de 1998”, foram considerados os próprios valores de *Saídas/Perfumarias* descritos em tais documentos (fls. 14, 17 e 20), que representaram, em média, 9,96% do *Total de Vendas* de tal intervalo;

- Caderno - fls. 31/109: para os meses de “Agosto de 1996 a Outubro de 1997”, sobre os *Totais Mensais de Vendas*, deduzidos os *Descontos*, ambos consignados em tais documentos “paralelos”, aplicou-se, inicialmente, o percentual de “12,64%” (equivalente à proporção de *Saídas/Perfumarias* em relação ao *Total de Saídas*, obtidos para os meses de “Janeiro a Março de 1997” - fls. 23). Após a *Diligência* de fls. 318/319, tal percentual foi alterado para “9,96%”, correspondente à proporção das *Saídas/Perfumarias* em relação ao *Total de Vendas*, relativos aos meses de “Janeiro a Março de 1998” (fls. 14, 17 e 20).

Sobre as referidas *Saídas Reais*, deduziu-se as *Saídas Declaradas* na escrita fiscal (Quadro 2.1 - fls. 328), obtendo-se as *Saídas Sem Nota Fiscal*. Daí, calculou-se o ICMS à alíquota de 25% (Artigo 43, Inciso I, Alínea a.7, Parte Geral, do RICMS/96), que se fez acompanhar das penalidades cabíveis (MR de 50% e MI de 40%, reduzida, posteriormente, para 20%), previstas, respectivamente, nos Artigos 56, II, e 55, II, “a”, da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tal metodologia não merece reparos, vez que a adoção do novo percentual de “9,96%” foi favorável ao sujeito passivo. Contudo, equivocou-se o Fisco na última *reformulação do crédito tributário* (fls. 327), pois manteve os mesmos valores que a precederam (fls. 291). Assim, anexa-se ao presente a merecedora correção do crédito tributário correspondente (*Item 3 do AI*), mediante alteração do Quadro 2 de fls. 327.

Já para os *Medicamentos* (Quadros 1, 1.1 e 2.2 - fls. 324, 325 e 329), ao revés do alegado pela Defendente, calculou-se as *Saídas Reais* a partir dos *Totais Mensais de Vendas*, descritos nos documentos de fls. 13/21 e 31/109, com a dedução dos *Descontos* neles informados e dos valores de *Saídas/Perfumarias* (proporção de 9,96%). Do resultado, abateu-se as *Saídas Declaradas* na escrita fiscal (Quadro 2.1 - fls. 328), apurando-se as *Saídas Sem Nota Fiscal*, sobre as quais foi aplicada, somente, a penalidade isolada prevista no Artigo 55, II, “a”, da Lei nº 6.763/75 (MI de 40%, reduzida para 20%).

Quanto à aludida minoração de penalidade, cabe destacar que esta aplica-se somente quando se tratar de “*saída desacobertada apurada com base em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita fiscal do contribuinte*”, e, na situação em foco, o ilícito foi lastreado em documentos “extra-fiscais”.

Todavia, há de prevalecer o critério adotado pelo Fisco, visto que ele foi benéfico ao sujeito passivo, ficando assegurado, porém, o direito da Fazenda Pública exigir tal diferença, por meio de outra ação fiscal.

3) Considerações Finais:

Reputam-se frágeis os demais embates da Autuada, referentes ao alegado cerceamento à fruição de *anistia fiscal* para o crédito tributário em discussão, na medida em que estes não se referem à natureza ou às circunstâncias materiais do presente lançamento, sendo que, para o gozo de tal benefício, deveria ela ter observado os preceitos estabelecidos na legislação própria - Lei nº 13.243, de 23/06/1999, regulamentada pelo Decreto nº 40.455, de 02/07/1999.”

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento com a exclusão dos valores relativos ao item 1 (fls. 324 e 326), mantendo-se a Multa Isolada aplicada no item 2 do Auto de Infração (fls. 329) e alterar os valores referentes ao item 3 (fls. 327) do Auto de Infração, conforme reformulação do crédito tributário acostada às fls. 342/344, dos autos, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Francisco Maurício Barbosa Simões e Luciana Mundim de Mattos Paixão(Revisora).

Sala das Sessões, 29/10/01.

José Luiz Ricardo
Presidente

Mauro Heleno Galvão
Relator