

PROCESSO - A.I. Nº 0873.0741/01
RECORRENTE - MS FARMA COMERCIAL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO Acórdão 3ª JJF nº 0342-03/02
ORIGEM - IFMT - DAT/NORTE
INTERNET - 10.01.03

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0481-11/02

EMENTA: ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ESTOCAGEM DE MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL OU ACOMPANHADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL INIDÔNEA. Nessa situação, deve-se exigir o tributo do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário. Rejeitada a preliminar de nulidade. Efetuada a correção no cálculo do imposto devido. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 11/09/01, exige ICMS no valor de R\$ 71.702,33, imputando ao autuado a seguinte infração:

“Após efetuar contagem de estoque em aberto detectou-se diversos medicamentos desacobertos de documentação fiscal e outros com documentação fiscal inidônea”.

O autuado apresentou impugnação às fls. 84 a 97, inicialmente solicitando a nulidade da autuação sob alegação de que a ação fiscal não obedeceu aos princípios gerais de direito. Entende que o fato gerador é presumido, e que o autuante não apresentou os demonstrativos em que se funda a ação fiscal.

No mérito, alega que não foram computadas todas as notas fiscais de entrada, não foram considerados os lançamentos constantes dos livros fiscais, nem o estoque inicial e final. Apresenta demonstrativos, às fls. 89 a 92, visando comprovar suas afirmações. Nega a existência de medicamentos no estoque desacompanhados de nota fiscal, dizendo que as mesmas estão regularmente escrituradas no livro RE, e que foram apresentados ao autuante. Transcreve o art. 209, do RICMS/97, entendendo que não houve motivos para que o autuante considerasse diversas notas fiscais de entrada, devidamente registradas, como inidôneas. Ao final, dizendo que sem a prova de saída da mercadoria do estabelecimento, não pode a Fazenda Pública pretender o recebimento do tributo, pede a improcedência da autuação.

O autuante, em informação fiscal (fls. 166 a 173), inicialmente explica os critérios por ele adotados visando apurar o débito com alto grau de segurança. Quanto às notas fiscais consideradas inidôneas (5475, 5476, 5503, 5557 e 5558 – fls. 177 a 184) diz que foram, flagrantemente, confeccionadas para cobrir o estoque e justificar a contagem da ação fiscal, em virtude das seguintes razões:

- as notas fiscais não obedecem a uma ordem cronológica/numerológica dos fatos;
- as notas fiscais não contêm em seu corpo uma etiqueta adesiva fornecida pelo Fisco do Estado de Sergipe, apesar de procederem de Aracaju;

- a coincidência entre os números da contagem fiscal com as quantidades mencionadas nas notas fiscais em lide, que foram apresentadas após a contagem realizada na ação fiscal, já que tal ação contou apenas as quantidades em caixas fechadas sem mensurar aquelas que estavam nas prateleiras de despacho, havendo, portanto mais produtos em estoque do que os mencionados na conferência fiscal.

Aduz, ainda, que as notas fiscais que não foram consideradas, dizem respeito a produto diverso do constante dos autos. Ao final, pede a manutenção do Auto de Infração.

O autuado, em nova manifestação (fls. 194 a 195), ratifica seu posicionamento contra a inidoneidade dos documentos fiscais que foram objeto da autuação.

Diante das alegações e documentações apresentadas pelo autuado na sua peça defensiva, a 3ª JF deliberou que o presente PAF fosse convertido em diligência à ASTEC, objetivando a realização de exame junto à escrita e respectiva documentação do autuado, a fim que fossem atendidas as solicitações abaixo mencionadas:

- 1) Verificasse se há efetivamente elementos que possam comprovar as alegações do autuante de que os documentos fiscais questionados são falsos ou inidôneos, trazendo aos autos os meios de prova, suficientes para análise definitiva das possíveis irregularidades;
- 2) Elaborasse, ainda, planilha separando as notas fiscais por tipo de indício;
- 3) Examinasse se prosperam as alegações defensivas de que houve engano na contagem realizada pelo autuante, conforme demonstrativos, às fls. 89 a 92;
- 4) Elaborasse novo demonstrativo de débito, se pertinente.

O diligente, atendendo a solicitação supra, se manifestou às fls. 202 a 206, inicialmente descrevendo o procedimento realizado pelo autuante que resultou na conclusão de que diversos medicamentos estariam desacobertos de documentação fiscal e outros estariam acompanhados de documentação fiscal inidônea. Informou ter constatado que não houve engano na contagem realizada pelo autuante, tendo o sujeito passivo assinado a declaração de estoque em exercício aberto constantes das fls. 12 a 38. Com relação às Notas Fiscais nºs 5475, 5476, 5503, 5557 e 5578, disse que o autuante apresentou indícios (fls. 203 e 204) de que as mesmas foram emitidas após a contagem dos estoques e não circularam fisicamente. Acrescenta que em busca de provas, intimou o autuado (fls. 229 e 230) a apresentar comprovante do pagamento das duplicatas, tendo o mesmo não apresentado tal comprovação sob alegação de que o pagamento foi feito no caixa, contra apresentação. Ainda no que diz respeito à contagem realizada pelo autuante, o diligente se manifestou da seguinte forma:

“Elaboramos o Anexo II, constante das fls. 208 a 213 em que relacionamos os produtos constantes da contagem feita pelo autuante e contrapomos com a relação apresentada pela empresa às fls. 89 a 92, tendo constatado que:

- a) O autuante ao fazer a contagem do estoque em aberto nas fls. 12 a 38, fez constar o lote de cada medicamento, tendo a empresa relacionado diversas notas fiscais afirmando que existia notas não consideradas pelo autuante;
- b) A exemplo do medicamento AAS adulto (fl. 208), o autuante levantou 96 unidades do lote 6982, em 17/08/01. A empresa apresentou as Notas Fiscais nºs 4260 e 4265 constantes

das fls. 115 e 119, sendo que estas notas fiscais foram emitidas em 03/11/00, não tendo identificado o lote do produto, portanto, a NF sendo emitida pela MS Farma sem identificação do lote, não se pode afirmar que se trata do mesmo lote levantado, tendo decorrido nove meses;

- c) O medicamento AAS infantil (fl. 208) o autuante levantou 516 unidades do lote 341 5, tendo a empresa apresentado as Nota Fiscal nº 80171 e 80824 (fl. 154 e 156), tendo constatado que nestas nota fiscal, foram relacionados os lotes nº 7106 e 3415, tendo o autuante desconsiderado a Nota Fiscal nº 80171 que apresenta lote diferente do levantado e considerou as 480 unidades da Nota Fiscal nº 80824 que apresenta lote nº 3415 idêntico ao do levantamento;
- d) De modo geral, constatou-se no Anexo II que:
- I. Parte das notas fiscais relacionadas pela empresa apresenta (m) lote diferente do que foi levantado pelo autuante;
 - II. Parte das notas fiscais relacionadas pela empresa não apresenta (m) identificação do lote, é o caso das Nota Fiscal nº 4260, 4265, 4280, 4279, 5558, 4294, 5557, emitidas pela filial da própria MS Farma;
 - III. Algumas notas fiscais relacionadas pela empresa, não contém o produto, é o caso da Nota Fiscal nº 65696 que contem o produto Neolon D Creme tendo o autuante relacionado o produto Neolon D Pom, idem na mesma nota, fiscal, o produto Neotrin CP lote nº 4460 contrapondo ao levantado Neotrin Susp 60 ml lote 3345;
 - IV. Na sua quase totalidade o autuante considerou as notas fiscais apresentadas que apresentaram os mesmos lotes constantes do levantamento de estoque físico, exceto quanto:
 - V. Produto Ductopan, relacionado na fl. 152, não tendo o autuante considerado 300 unidades do lote nº 3591 idêntico ao levantamento na fl. 209.

PRODUTO	LOTE/AUTO	QUANT.	ABATER R\$	OBSERVAÇÃO
DUCTOPAN	3591	300	434,37	NF Nº 8009
ENALAPRIL CP 5MG	12	300	447,00	NF Nº 79916
PROPRANOLOL CP 2BL 40	2818	180	117,65	NF Nº 80010
NEOFENICOL CP 250	2504	50	666,40	NF Nº 80172

Totaliza base de cálculo de R\$ 1.665,42 que identificamos nas NF acima que contém os lotes levantados e não foram considerados pelo autuante, conforme cópias anexas no processo, que aplicado alíquota de 17% resulta em ICMS de R\$ 283,12”.

O fiscal diligente informou, ainda, que o crédito fiscal exigido de R\$ 71.702,33 refere-se a dois fatos geradores distintos, que foram separados conforme Anexo 1, constante da fl. 205, ou seja:

- 1- mercadorias encontradas, no estabelecimento sem documento fiscal totalizando R\$ 2.082,47, que deduzindo-se o valor de R\$ 283,12, referente aos documentos não considerados pelo autuante, resulta no valor devido de R\$ 1.799,35.
- 2- mercadorias encontradas no estabelecimento acobertadas por documentação fiscal inidônea que foi desclassificada pelo autuante, totalizando R\$ 69.619,86, onde cabe a JF decidir sobre a inidoneidade das mesmas diante dos elementos já apresentados.

Ao final, disse que o Anexo I (fl. 207) indica a separação das infrações por indícios de mercadorias encontradas no estoque sem nota fiscal correspondente e das notas fiscais consideradas inidôneas. Quanto ao Anexo II, aduziu que contrapôs o levantamento do autuante com os demonstrativos apresentados pela empresa, tendo constatado que as notas relacionadas, na sua maior parte, apresentam os medicamentos de lotes de fabricação diferente dos levantados no estoque em aberto, ressaltando que em alguns casos, as Notas Fiscais emitidas pela MS Farma não identificam o lote de fabricação, não sendo possível identificar se o produto refere-se ao mesmo lote que o levantado no estoque físico, sendo identificada apenas quatro operações acobertadas pelo mesmo lote que não foram consideradas pelo autuante, conforme acima mencionado.

O autuado, em nova manifestação (fls. 236 a 240), diz que a diligência efetuada não confirma a inidoneidade dos documentos fiscais, existindo apenas indícios que não comprovam a acusação. Quanto à falta de visto das notas fiscais, expõe que os Postos Fiscais não carimbam todos os documentos que por lá circulam, e sim os romaneios que relacionam diversas notas fiscais. Em relação às Notas Fiscais nºs 5475, 5476, 5503, 5557 e 5558, alega serem regulares, estando registradas no livro RE, e que foram pagas via duplicata. Argumenta que o fato do remetente das mercadorias utilizar seriação de documentos diferentes na emissão de suas notas fiscais não significa que o destinatário das mesmas se utilizou de documento inidôneo. Reafirma que o autuante deixou de considerar as Notas Fiscais nºs 4260, 4294, 4295, 4338, 4330, 4279, 4280, 4266 e 4265, oriundas da Distribuidora MS Farma Sergipe. Ao final, ratificando seu primeiro pronunciamento, pede a improcedência do Auto de Infração.

VOTO DO RELATOR DA 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL NA DECISÃO RECORRIDA

“Inicialmente afasto a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, tendo em vista que o Auto de Infração está revestido das formalidades legais, não se observando qualquer erro ou vício que possa decretar a sua nulidade, de acordo com o que dispõe o art. 18, do RPAF/99.

No mérito, o autuado, em síntese, alegou que no levantamento procedido pelo autuante, não foram computadas todas as notas fiscais de entrada, e que não houve motivos para que o autuante considerasse diversas notas fiscais de entrada, devidamente registradas, como inidôneas.

O autuante, por sua vez, disse que as notas fiscais que o autuante alega não terem sido consideradas, dizem respeito a produto diverso do constante dos autos, e apresentou às fls. 169 e 179, as diversas razões que o levaram a concluir pela inidoneidade dos demais documentos questionados.

Em virtude da controvérsia o processo foi convertido em diligência, sendo que o fiscal estranho ao feito, após analisar a escrita e respectiva documentação do autuado, constatou que não houve engano na contagem realizada pelo autuante, tendo o sujeito passivo assinado a declaração de estoque em exercício aberto constantes das fls. 12 a 38. Elaborou, ainda, o diligente, demonstrativo denominado Anexo II (fls. 208 a 213), onde contrapôs o levantamento do autuante com os demonstrativos apresentados pela empresa, tendo constatado que as notas relacionadas, na sua maior parte, apresentam os medicamentos de lotes de fabricação diferente dos levantados no estoque em aberto, ressaltando que em alguns casos, as Notas Fiscais emitidas pela MS Farma não identificam o lote de fabricação, não sendo possível identificar se o produto refere-se ao mesmo lote que o levantado no estoque físico, sendo constatada apenas quatro operações acobertadas pelo mesmo lote que não foram consideradas pelo autuante.

Diante desses fatos, ou seja, ficando constatado que:

- 1- Parte das notas fiscais relacionadas pela empresa apresentam lotes diferentes dos medicamentos que foram levantados pelo autuante;
- 2- Parte das notas fiscais relacionadas pela empresa não apresentam identificação do lote, como é o caso das Notas Fiscais n^{os} 4260, 4265, 4280, 4279, 5558, 4294, 5557, emitidas pela filial da própria MS Farma, o que impossibilita aceitar a argumentação do autuado de que se trata da mesma mercadoria;
- 3- Algumas notas fiscais relacionadas pela empresa, não contêm o produto, como é o caso da Nota Fiscal n^o 65696 que contem o produto Neolon D Creme tendo o autuante relacionado o produto Neolon D Pom, e tendo o produto Neotrin CP lote 4460 contrapondo ao levantado Neotrin Susp 60 ml lote n^o 3345;
- 4- O autuante considerou todas as Notas Fiscais apresentadas pelo autuado que relacionavam mercadorias com os mesmos lotes constantes do levantamento de estoque físico, a exceção do Produto Ductopan, relacionado na fl. 152, onde não considerou 300 unidades do lote n^o 3591 idêntico ao levantamento na fl. 209.

Entendo que do valor exigido relativo as mercadorias encontradas no estabelecimento sem documentação fiscal (R\$ 2.082,47), deve ser deduzido apenas o valor de R\$ 283,12, referente ao produto acima mencionado.

Quanto às Notas Fiscais n^{os} 5475, 5476, 5503, 5557 e 5558 (fls. 177 a 184), relativa à exigência de imposto no valor de R\$ 69.619,86, também entendo que o autuante apresentou nos autos diversas razões (fls. 169, 170, 203 e 204) que permitem concluir que as mesmas foram emitidas após a contagem dos estoques e não circularam fisicamente, ou seja, que as mesmas são inidôneas.

As referidas notas fiscais não obedecem a uma ordem cronológica/numerológica dos fatos; não contêm em seu corpo uma etiqueta adesiva fornecida pelo Fisco do Estado de Sergipe, apesar de procederem de Aracajú, conforme apresentam as demais notas fiscais que foram regularmente emitidas (fls. 177 a 184); além da coincidência entre os números da contagem fiscal com as quantidades mencionadas nas notas fiscais em lide, que foram apresentadas após a contagem realizada na ação fiscal, já que o autuante, em seu levantamento, contou apenas as quantidades em caixas fechadas sem mensurar aquelas que estavam nas prateleiras de despacho, havendo, portanto mais produtos em estoque do que os mencionados na conferência fiscal.

Ademais, o diligente, em busca de provas, intimou o autuado (fls. 229 e 230) a apresentar comprovante do pagamento das duplicatas referentes às mencionadas notas fiscais, sendo que o mesmo não apresentou tal comprovação sob alegação de que o pagamento foi feito no caixa, contra apresentação.

Não obstante tudo isto, ainda que se pudesse dizer que os referidos documentos são regulares, não se pode afirmar que se refiram às mercadorias que foram objeto do levantamento fiscal, já que não indicam o número do lote do produto, como as demais notas que foram consideradas regulares pelo autuante. Ressalte-se que medicamentos são mercadorias perfeitamente identificáveis, e pelo que dispõe o art. 209, I, do RICMS/97, será considerado inidôneo, fazendo prova apenas em favor do fisco, o documento fiscal que omitir indicações, inclusive as necessárias à perfeita indicação da operação ou prestação.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, ficando o valor da exigência reduzida para R\$ 71.419,21, em virtude da dedução do valor de R\$ 283,12, referente ao produto “Ductopan”, conforme acima mencionado.”

RECURSO VOLUNTÁRIO

Devidamente intimado a tomar ciência do resultado do julgamento realizado pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, que exarou o Acórdão nº 0342-03/02 pela Procedência em Parte do Auto de Infração em epígrafe, o contribuinte, inconformado com a Decisão prolatada, impetrou o presente Recurso Voluntário, arguindo:

1. Em face da diligência determinada pela 3ª JJF, o fiscal estranho ao feito elaborou demonstrativo denominado Anexo II, onde contrapôs o demonstrativo do autuante com o do autuado, constatando que em alguns casos as notas fiscais emitidas pela MS Farma não identificaram o lote de fabricação, não sendo possível identificar se o produto se referia ao mesmo lote que o levantado no estoque físico. Ora, se a princípio não se podia constatar com absoluta segurança quanto à identidade entre as mercadorias descritas na nota e o estoque físico, que fossem procedidas novas diligências ou mesmo ouvida do autuado ou, em última hipótese, que a presunção de legalidade fosse empregada em favor do contribuinte. O fato gerador do tributo, nomeadamente do ICMS, é sempre uma situação fática, já prevista teoricamente na lei tributária, e quer por isso mesmo, não pode ser presumido, porque necessita de uma existência real, efetiva e concreta.

Não poderia e não pode jamais uma ação fiscal desta natureza ser realizada sem a observância das notas fiscais de entrada, estoque inicial e final do autuado, bem como os lançamentos em seus livros fiscais, máxime, no de inventário.

As notas fiscais existem e acobertam as mercadorias constantes no estoque do autuado todas devidamente registradas nos livros fiscais próprios, que se encontram à disposição do Fisco Estadual para qualquer averiguação. O simples fato de o remetente das mercadorias utilizar seriação de documentos diferentes na emissão de suas notas fiscais não significa que o destinatário das mesmas se utilizou de documento fiscal inidôneo, até porque o RICMS/97, em seu artigo 219 é expresso quanto às hipóteses de ser considerado inidôneo o documento fiscal.

Se no dizer dos fiscais parte das notas não apresentam identificação do lote, não devem as mesmas ser presumidas como incapazes de acobertar os estoques.

2. Quanto as Notas Fiscais nºs 5475, 5476, 5503, 5557 e 5558 concluiu o digníssimo relator que as mesmas foram emitidas sem que circulassem fisicamente. Isto porque, estas estavam desprovidas de visto por parte dos Postos Fiscais. Vale dizer, é cediço que não raras vezes os Postos Fiscais, em razão da farta documentação, optam por carimbar os ramaneios que relacionam diversas notas de forma que a simples falta do referido visto não é capaz de por si só tornar imprestáveis os referidos documentos. Vale dizer, todas as notas estão devidamente registradas no RE e foram pagas via duplicata o que só não foi constatado em face da impropriedade da ação fiscal, que, como exposto acima, furtou-se de avaliar os livros fiscais do autuado.
3. Por fim, percebe-se as palavras do eminente Relator: “Não obstante tudo isto, ainda que se pudesse dizer que os referidos documentos são regulares, não se pode afirmar que se refiram às mercadorias que foram objeto do levantamento fiscal, já que não indicam o número do lote do produto, como as demais notas que foram consideradas regulares pelo autuante.” Ora, se não restam demonstrados os elementos suficientes para imputar ao

contribuinte a suposta infração, em conformidade com o princípio da segurança jurídica, não pode o nobre auditor, impulsionado pelo dever de ofício, valer-se de presunções insustentadas sob pena de ofensa ao preceito espancado no artigo 112 do CTN, *in verbis*

*“Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:
(...)”*

II – à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos.”

Por todo exposto e por tudo o mais que consta dos autos, o autuado requer, que este Egrégio Conselho de Fazenda Estadual – CONSEF modifique o v. Acórdão, para que seja julgado TOTALMENTE IMPROCEDENTE o Auto de Infração em contraditório, com o deferimento dos pedidos feitos na inaugural da defesa, a qual pede-se que seja considerada como parte integrante das presentes razões do Recurso.

A PROFAZ forneceu Parecer de fls. 267 a 268, nos seguintes termos:

“Da análise das razões expendidas no Recurso, considera a Procuradoria ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do acórdão recorrido.

A infração constatada pelo autuante resta perfeitamente tipificada e comprovada no lançamento tributário sob apreço. Os argumentos defensivos lançados pelo contribuinte, não têm o condão de elidir a legitimidade da ação fiscal, eis que, todo o procedimento de fiscalização está respaldado na legislação tributária vigente.

O recorrente sustenta a falta de motivo para a autuação fiscal, sem contudo, apresentar qualquer prova capaz de elidir a legitimidade da ação fiscal. Com efeito, a ação fiscal foi levada a efeito por conta da constatação de estocagem de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais ou acompanhadas de documentos fiscais inidôneos. O contribuinte, por ocasião da defesa inicial, acostou provas documentais e os autos foram submetidos a diligência fiscal, tendo o fiscal diligente realizado os necessários ajustes no demonstrativo do débito, o que redundou no julgamento parcialmente procedente do lançamento.

Ante o exposto, o opinativo é pelo CONHECIMENTO e IMPROVIMENTO do Recurso.”

VOTO

Dado ao exame dos documentos acostados ao presente Processo Administrativo Fiscal, constatei que o Recorrente reitera seus pedidos constantes da defesa inicial, tendo adiante se insurgindo contra o que denominou de “falta de motivo para a autuação fiscal”.

Face ao posicionamento supramencionado, verifiquei, que todos os pontos trazidos em nível recursal foram amplamente analisados e afastados pela 1ª Instância. Inclusive, entendo que o Auto de Infração foi lavrado dentro das formalidades legais.

Observei que a diligência efetuada que deu origem ao Parecer nº 0110/2002 da ASTEC (fls. 202 a 206), foi elucidativa e forneceu Anexos denominados I e II (fls. 208 a 213), reduzindo a exigência no tocante ao produto “Ductopan”.

Aduzo que o contribuinte quando diligenciado foi instado a apresentar comprovantes de pagamentos das notas fiscais em questionamento, contudo, não trouxe à lide as comprovações e alegou que os pagamentos foram feitos na caixa por via da contra apresentação.

Diante do exposto, não vislumbrei na peça recursal, argumentos que tivesse o embasamento jurídico que viesse a provocar a mudança do Acórdão Recorrido.

Assim, concedo o meu voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado, mantendo integralmente a Decisão Recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **08730741/01**, lavrado contra **MS FARMA COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$71.419,21**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “a”, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de dezembro de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

NELSON TEIXEIRA BRANDÃO – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR. DA PROFZ