



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
1ª Câmara de Julgamento

Resolução Nº 106 /2018

Sessão: 024ª Sessão Ordinária de 16 de Maio de 2018

Processo Nº 1/2367//2016

Auto de Infração Nº: 1/201608703

Recorrente: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Recorrido: ESPLANADA BRASIL S/A - 0631908649

Conselheiro Relator: Leilson Oliveira Cunha

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS MERCADORIAS COM PREÇOS ABAIXO DO CUSTO. OPERAÇÕES ANTERIORMENTE TRIBUTADAS POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

1. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA AFASTADA COM ESTEIO NO ART. 173, I C/C ART. 149, V E VI DO CTN. 2. PRELIMINARES DE NULIDADES NÃO APRECIADAS RAZÃO DO DISPOSTO NO ART. 84, § 9º DA LEI 15.614/14 3. FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO DECORRENTE DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS COM PREÇOS FIXADOS ABAIXO DO PREÇO DE CUSTO. 4. SAÍDAS DE MERCADORIAS JÁ TRIBUTADAS EM OPERAÇÃO ANTERIOR POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 5. AUTUAÇÃO SEM COBRANÇA DE IMPOSTO COM ENQUADRAMENTO DE INFRAÇÃO NOS TERMOS DO ART. 123, I,C DA LEI 1.2670/96, TODAVIA COM MULTA ESTABELECIDADA NA SANÇÃO PREVISTA NO ART. 126 DA LEI 12.670/96. 6. INOCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO TENDO EM VISTA QUE NÃO HÁ QUE SE COGITAR DE FALTA DE RECOLHIMENTO EM OPERAÇÃO DE SAÍDA QUANDO JÁ INCIDENTE RECOLHIMENTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÃO ANTERIOR. 7. AUSÊNCIA DE HIPÓTESE LEGAL A CONFIGURAR INCIDÊNCIA FIXADA NO ART. 2º DA LEI 12.670/96. 8. VÍCIO MATERIAL. 9. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE POR UNANIMIDADE DE VOTOS CONFORME VOTO DO RELATOR, DECISÃO SINGULAR E PARECER DA ASSESSORIA PROCESSUAL ADOTADO PELO REPRESENTANTE DA PROCURADORIA GERAL DO ESTADO.

PALAVRA CHAVE: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PREÇO DE VENDA ABAIXO DO CUSTO. IMPROCEDENTE.

RELATÓRIO

A acusação fiscal tem o seguinte relato de infração:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTARIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES.

REALIZADO LEVANTAMENTO FISCAL ATRAVÉS DO AUDITOR ELETRÔNICO, CONSTATAMOS QUE A EMPRESA DEU SAÍDA EM MERCADORIAS ABAIXO DO CUSTO NO EXERCÍCIO DE 2011 REFERENTE A MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NO VALOR DE R\$ 1.240.846,69.

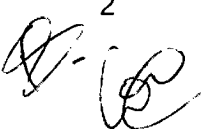
A infração apontada ocorrida no período de 01/11 a 12/11 com multa, respectivamente, imputados no valor de R\$ 124.084,69 (cento e vinte e quatro mil, oitenta e quatro reais e sessenta e nove centavos). Artigos infringidos arts. 73 e 74 do 24.569/97, com penalidade fixada nos termos do art. 123, I, "c" da Lei 12.670/96.

Nas informações complementares a autoridade fiscal consigna que no curso da ação fiscal verificou que o contribuinte realizou saídas com preços abaixo ao valor de custo em operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, no valor de R\$ 1.240.846,69, mediante levantamento fiscal no aplicativo Auditor Eletrônico, Aduz também que, como a empresa não informou na EFD do exercício de 2011 se as mercadorias eram sujeitas à substituição tributária ou tributação normal, foi solicitado a relação de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária e de posse dessa relação, realizou separação de quais mercadorias eram sujeitas à tributação normal ou tributação por substituição tributária. Esclarece que a autuada fora comunicada mediante Termo de Intimação nº 2016.03967 das diferenças existentes e intimada a pronunciar-se, expirado o prazo a autuada não se manifestou.

Ressalte-se, ainda, que as autoridades fiscais, nas informações complementares, determinam como dispositivo infringido o art. 25, § 8º do Dec, 24.569/97 e a penalidade fixada nos termos do art. 126 da Lei 12.670/96.

O contribuinte autuado interpõe tempestiva impugnação ao feito fiscal em que resumidamente consigna:

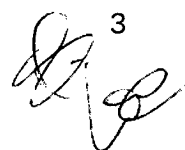
- a) Nulidade do auto de infração pelo extrapolação do prazo para conclusão da ação fiscal. A impugnante teve ciência da ação fiscal em 05/11/2015 tendo ciência do Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2016.06197 em 20/06/2016, após o decurso do prazo de 15 dias da publicação do Edital de Intimação nº 141/2016, ocorrida em 03 de junho de 2016. Como se vê, a ação fiscal acabou sendo concluída depois de 228 dias, ou seja, em um prazo muito maior do que o autorizado pela legislação, motivo pelo qual se pode afirmar que a presente autuação é nula nos termos do art. 83 da Lei 15.614/2014:
- b) Nulidade da autuação diante da impossibilidade de se aferir os valores que foram levados em consideração pela fiscalização (art. 83 da Lei 15.614/14). Não é possível verificar como o fiscal concluiu que a impugnante realizou vendas com preço abaixo do custo.

2


- c) A presente autuação decorre de suposta venda abaixo do preço de custo, fato que motivaria a cobrança de ICMS sobre a diferença entre o preço de aquisição e o preço de venda efetiva. A garantia da ampla defesa exige uma descrição cristalina dos fatos que motivaram a autuação e para comprovar a prática de venda inferior ao valor de aquisição, o fiscal apresentou somente uma planilha em que informa de forma consolidada o valor da diferença apurada, sem qualquer demonstrativo de cálculo ou comparação dos valores de aquisição e de saída;
- d) Sem saber quais critérios que foram utilizados pelo fiscal, como poderia a impugnante desfazer a cobrança que lhe é imposta, como poderia apresentar uma defesa plena, ciente de todos os elementos que o fiscal levou em consideração? fato que impede a realização da ampla defesa pela impugnante;
- e) Decadência de parte do crédito tributário. Os meses de abril e maio de 2011 foram atingidos pelo instituto da decadência, na medida em que o lançamento do crédito tributário, perfectibilizado com a ciência do auto de infração em 20/06/2016, ou seja, mais de 5 (cinco) anos após a ocorrência do fato gerador do imposto, nos termos do art. 150, § 4º do CTN;
- f) Inexistência de vedação legal à venda abaixo do custo de aquisição e impossibilidade de aplicação do art. 25, §8º. do RICMS/CE quando não há ICMS a recolher. Deve ser destacado que o presente auto de infração se refere às situações em que o ICMS já foi recolhido em fase anterior à venda, ou seja, não há base de cálculo para o imposto nas operações autuadas.
- g) Necessidade de reenquadramento da multa para a penalidade fixada no art. 126, § 1º da Lei 12.670/96. Tendo em vista que todas as operações que deram ensejo à presente autuação estavam regularmente escrituradas nos livros fiscais, tanto que foram identificadas pela fiscalização a partir de auditoria sobre a escrituração da impugnante;
- h) Ao final, requer que seja reconhecida a nulidade da autuação diante do extrapolamento do prazo para conclusão da ação fiscal e do malferimento à garantia de ampla defesa, acaso ultrapassadas as nulidades, seja reconhecida a decadência de parte dos créditos lançados, além disso, deve ser reconhecida a improcedência da autuação diante inexistência de base legal para vedação da venda abaixo de custo de aquisição e da inaplicabilidade do art. 25, §8 do RICMSCE para as operações cujo ICMS já foi recolhido por substituição tributária em etapa anterior, ultrapassados os pedidos anteriores, que se reenquadre a penalidade aplicada para 1% do imposto devido diante da devida escrituração das operações.

Feito fiscal submetido a exame pericial determinado pela autoridade julgadora singular com o fito de se verificar a forma de intimação anterior à emissão do Edital e de juntada dos Avisos de Recepção (A.R) de envio do Auto de Infração e Termo de Conclusão.

Em julgamento singular se decidiu pela improcedência do feito fiscal. Inicialmente a julgadora monocrática afasta a preliminar de nulidade do feito por extrapolação do prazo tendo em vista que o termo final da fiscalização a ser considerado é a data da postagem do auto de infração nos Correios, nos termos do § 40 do art. 821 do Decreto 24.569/97, sendo efetuado em 03/05/2016, às 12:53:00, conforme prova o

 3

documento postal em anexo. Considerando que a ação fiscal iniciou-se em 05/11/2015 e foi concluída em 03/05/2016, infere-se que a mesma obedeceu ao prazo legal de 180 dias. No que pertine à segunda preliminar de nulidade de cerceamento ao direito à ampla defesa, diante da impossibilidade de aferir os valores que foram levantados pela fiscalização, não a acolhe argumentando que levantamento financeiro é consistente, tendo sido elaborado com base nos dados extraídas da EFD da própria empresa, conforme "Declaração de Opção de Arquivo Eletrônico" de fls. 21, cujos dados e relatórios que embasam as acusações constam do CD-Rom anexo ao AI 201608671 / Processo 2362/2016. Quanto á decadência parcial requerida, não a acolhe razão de tratar-se de lançamento de ofício tendo o prazo decadencial para a Fazenda Pública realizar o lançamento nos termos da regra geral contida no art. 173, I do CTN e não de lançamento por homologação, inferindo-se que não houve o pagamento do imposto efetivamente devido ante a utilização de base de cálculo inferior a devida decorrente de saída abaixo do preço médio de aquisição. No mérito, refuta à alegativa de improcedência por inexistência de vedação legal à venda abaixo do custo da aquisição com lastro no inciso IV do art. 1º e no caput do art. 170 da Constituição Federal/88, tendo em vista que o teor do § 8º do art. 25 do Decreto 24.569/97 não limita o princípio da livre iniciativa, mormente a permissão ali contida para os casos em que haja motivo relevante, e ante à concessão de oportunidade ao contribuinte de questionar o trabalho fiscal, sido intimado antes da lavratura do auto de infração a fim de que o mesmo se pronunciasse acerca das diferenças existentes, não tendo o autuado se manifestado acerca do levantamento. Todavia, decida pela improcedência delineando que o método de fiscalização adotado pela autoridade fiscal está em consonância com as disposições legais e o resultado do levantamento indica operações de saída abaixo do preço médio de aquisição, mas considera que tal fato não implicou na falta de recolhimento do imposto, haja vista que as operações estavam sujeitas à substituição tributária e que o crédito tributário é composto apenas de multa, não tendo sido lançado valor do imposto sendo incompatível com a acusação de falta de recolhimento.

Em face do julgamento pela improcedência do feito fiscal, a autoridade julgadora interpõe o devido Reexame Necessário ao Conselho de Recursos Tributários, nos termos do art. 104, § 1º da Lei 15.614/14.

A Assessoria Processual Tributária se manifesta pela improcedência do feito fiscal nos termos da decisão singular.

O Parecer da Assessoria Tributária quedou-se acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado – PGE.

Em apertada síntese, é o que se relata.

VOTO DO RELATOR

Depreende-se da presente acusação fiscal que o contribuinte realizou saídas com preços abaixo do valor de custo em operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, situação esta que, segundo a autoridade fiscal, resultou em falta de recolhimento do imposto. Para tanto, se utilizou de levantamento fiscal operado em aplicativo fiscal AUDITOR ELETRÔNICO o qual ao final resultou como base de cálculo da infração o montante de R\$ 1.240.846,69, enquadrando sanção fixada nos termos do art. 123, I, C da lei 12.670/96, todavia cobrando multa de 10% (dez por cento) sobre o respectiva base de cálculo.

Antes de se adentrar no mérito convém trazer a lume preliminares de decadência e nulidades suscitadas pela parte.

No tocante ao pedido parcial de decadência, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), relativo aos meses de abril e maio de 2011 posto o lançamento do crédito tributário, perfectibilizado com a ciência do auto de infração em 20/06/2016, decorrendo assim, mais de 5 (cinco) anos após a ocorrência do fato gerador do imposto, não merece acolhida tendo em vista que o caso concreto se ajusta à hipótese fixada no art. 173, I do CTN, o qual fixa prazo decadencial para o lançamento de 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido realizado, razão de se tratar lançamento de ofício, e não mais configurado como de homologação, em face de possíveis situações alcançadas pelas previsões contidas nos incisos V e VI do art. 149 do CTN, daí que o lançamento de ofício fora efetuado em prazo legalmente hábil.

Deixo de apreciar as nulidades aventadas tendo em vista autorização determinada nos termos do art. 84, § 9º da Lei 15.614/14, por decorrer possibilidade de decisão meritória a favor da parte recorrente a quem aproveitaria os pedidos de nulidades pretendidos.

Passo ao mérito.

Colhe-se da chamada do auto de infração pertinente à narrativa da infração imputada ao contribuinte, que a autoridade fiscal afirma a ocorrência de falta de recolhimento de imposto inerente às operações de saídas, detectada a possível infração em face de venda de mercadorias abaixo de seus preços de custo. No entanto, observa-se, não haver sido lançado no respectivo auto de infração o valor desse pretense imposto não recolhido, materializando-se tão somente multa estipulada em 10% (dez por cento) do montante calculado referente às operações de saídas abaixo de custo.

Ora, deflui do lançamento realizado pela autoridade incongruência entre a narrativa da infração e os valores lançados. Ademais, se houve falta de recolhimento imposto algum foi cobrado no lançamento, e se se operou a conduta infratora apontada na sanção fixada, esta não corresponde àquela multa de uma vez o valor do imposto não recolhido plasmada no citado art. 123, I, "c". Portanto, tais elementos contraditórios trazidos a lume evidenciam irregularidades encetadas na feitura do lançamento.

Não obstante tais implicações, estas poderiam ser superadas, não havendo que se declarar nulidade da autuação, em face de comando autorizativo estampado no § 7º do art. 84 da Lei 15.614/14, o qual autoriza à autoridade julgadora de ofício corrigir erros ocorridos na indicação de dispositivos legais infringidos e a cominação das respectivas penalidades.

Todavia, o que se extrai do conteúdo da acusação fiscal é de que não há que se cogitar de infração alguma porquanto deflui, fora de dúvidas, que as operações praticadas abaixo do preço de custo se circunscrevem às de saídas de mercadorias cuja obrigação de recolhimento do imposto se dera em operação anterior mediante recolhimento por substituição tributária. Bem assim, o próprio auditor relata tal realidade e, de mais a mais, aplica multa fixada no art. 126 da Lei 12.670/96, que justamente determina sanção de 10 % (dez por cento) em infrações inerentes às operações com mercadoria cujo imposto já fora tributado pelo regime de substituição tributária. Denota-se, ademais, perfeita sintonia da narração constante na chamada do auto de infração com a multa quantitativa fixada de sorte a reafirmar que as operações de saídas de mercadorias, que formataram o montante da infração, já haviam sido tributadas anteriormente. Com efeito, somente assistiria razão à acusação fiscal se as operações de saídas, praticadas abaixo do preço de custo, fossem tributadas pelo regime normal de recolhimento, vale dizer havendo o destaque de imposto nos documentos fiscais pertinentes às saídas das mercadorias, tendo esse imposto incidente em valor inferior ao efetivamente devido, consequência do preço de venda se encontrar em patamar inferior ao preço de custo.

Nessa esteira, não há materialidade da infração pretendida na peça acusatória, valendo dizer que não há fato gerador que dê concreção às hipóteses legais de incidência do tributo estipuladas no art. 2º da Lei 12.670/96, e por via de consequência, de multa imposta. Portanto, decorre vício de natureza material, substantiva que implica no desfazimento jurídico da autuação.

Ante o exposto, conheço do Reexame Necessário para lhe negar provimento confirmando-se a decisão singular de IMPROCEDÊNCIA nos termos deste voto.

É como voto.


DECISÃO

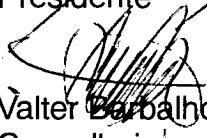
Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é Recorrente: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e Recorrido: ESPLANADA BRASIL S/A – 0631908649.

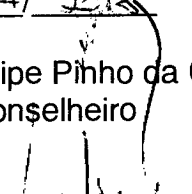
A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do reexame necessário, resolve por unanimidade de votos, negar-lhe provimento, confirmando a decisão **ABSOLUTÓRIA** proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator, conforme parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Presente, para apresentação de defesa oral, o representante legal da recorrente, Dr. Francisco Alexandre dos Santos Linhares.

SALA DA SESSOES DA 1ª CAMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 06 de 07 de 2018.


Manoel Marcelo Augusto Marques
Presidente


Mateus Viana Neto
Procurador do Estado


Valter Barbalho Lima
Conselheiro

06/07/2018

Filipe Pinho da Costa Leitão
Conselheiro


Maria Elineide Silva e Sousa
Conselheira


José Gonçalves Feitosa
Conselheiro


Leilson Oliveira Cunha
Conselheiro

Matheus Fernandes Menezes
Conselheiro