



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributário*

**RESOLUÇÃO Nº 118 /2018**

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

**24ª SESSÃO ORDINÁRIA EM 16/05/2018**

**RECORRENTE: ESPLANADA BRASIL S.A. LOJAS DE DEPARTAMENTOS**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

**PROCESSO Nº: 1/2368/2016 AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 2016.08706-4**

**CONSELHEIRA RELATORA: MARIA ELINEIDE SILVA E SOUZA**

**EMENTA:** ICMS. Falta de Recolhimento do ICMS. Venda a baixo do custo de aquisição da mercadoria. Infração detectada por meio do Sistema Auditor Eletrônico. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE, em razão do reenquadramento da penalidade para a disposta no art. 123, I, "d". Preliminares afastadas por unanimidade de votos. Preliminar de extinção em razão de decadência afastada por maioria de votos, aplicação do art. 173, I do CTN. Preliminares de nulidade afastadas por maioria de votos. Decisão de mérito por maioria de votos e conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, em sessão. Decisão amparada no art. 92, § 8º da Lei nº 12.670/96 e e art. 25, § 8º do Dec. nº 24.569/1997 Penalidade prevista no art. 123, I, "d" da Lei nº 12.670/96 com alterações da Lei nº 13.418/2003.

**Palavra-chave:** ICMS, Falta de recolhimento, Custo das Mercadorias, Auditor Eletrônico.

**RELATO**

O presente processo trata da acusação de falta de recolhimento do ICMS de mercadorias sujeitas a tributação normal, em virtude de saída abaixo do custo de aquisição, detectada por meio do Sistema Auditor Eletrônico, no exercício de 2011.

Na informação complementar ao auto de infração o agente do fisco esclarece que:

1. Fundamentados no MAF 2015.11566 realizou auditoria fiscal plena.
2. O contribuinte exerce atividade principal de comércio atacadista de artigos vestuário – CNAE 4642701.



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributário*

3. O contribuinte fez opção pelo uso dos arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD, conforme declaração anexa nos termos da Instrução Normativa nº 37/2014.
4. O lançamento ocorreu dentro do prazo decadencial estabelecido no art. 173, I do CTN.
5. No exercício de 2011 a empresa deu saída em mercadorias com valores abaixo do preço de custo de mercadorias no valor de R\$ 585.768,56 (quinhentos e oitenta e cinco mil, setecentos e sessenta e oito reais e cinquenta e seis centavos)>

Constam no processo os Mandados de Ação Fiscal nºs 2014.12442 e 2015.11566, Termos de Início de Fiscalização nºs 2014.13873 e 2015.14100, Termos de Intimação nºs 2015.14101, 2015.14562, 2015.03967 e 2016.03960, Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2016.06197 e edital de intimação, relatórios e CD.

Contribuinte apresenta defesa alegando que o levantamento possui erros e vícios materiais que levam a nulidade e a improcedência da acusação, são os argumentos:

1. Decadência de parte do crédito fiscal, art. 150, § 4º do CTN.
2. Nulidade do AI considerando o impedimento da autoridade atuante por extrapolação do prazo para conclusão do procedimento fiscal.
3. Nulidade da autuação diante da impossibilidade de se aferir os valores quer foram considerados pela fiscalização. O agente do fisco 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.
4. Inexistência de vedação legal à venda abaixo do custo de aquisição.
5. Reenquadramento da penalidade para a disposta no art. 123, I, “d” da lei nº 12.670/96.

O julgador monocrático decide pela procedência do lançamento considerando que:

1. Inicialmente, relata que foi realizada diligência para obter informações junto ao atuante acerca da forma de intimação do contribuinte e também fosse efetuada a jundo do AR relativo ao AI, que foi atendida pela auditoria fiscal.
2. Afasta a nulidade por impedimento da autoridade atuante pois ação fiscal foi concluída com ciência efetuada por AR, e, portanto no prazo legal pois iniciou em 05/11/2015 e encerrou no dia 03/05/2016 com o envio do AR.
3. Também afasta o pedido de nulidade por cerceamento ao direito de defesa diante da impossibilidade de aferir os valores que foram levantados pela fiscalização, pois o agente do fisco fez o levantamento a partir dos dados extraídos da EFD da própria empresa conforme “Declaração de Opção de Arquivo Eletrônico” e constam no CD todo o levantamento, cabendo ao contribuinte manifestar-se em relação aos itens ali relacionados.



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributário*

4. Quanto a decadência o por se tratar de lançamento de ofício a regra deve ser a inserta no art. 173, I, do CTN.
5. Quanto ao reenquadramento da penalidade afasta, pois o artigo 123, I, "d" da Lei nº 12.670/1996 somente deve ser aplicado quando as operações e o imposto a recolher estiverem regularmente escriturados.
6. No mérito, o art. 25, § 8º do Dec. 24.569/97 determina que a base de cálculo não pode ser inferior ao preço da mercadoria adquirida.
7. Não há proibição de venda da mercadoria abaixo do custo, desde que recolha o imposto.
8. Quando ao argumento de que o Decreto não pode dispor sobre base de cálculo do imposto, o preceito constitucional estabelece a reserva legal somente para os casos de criação ou majoração do tributo.

O Contribuinte apresenta Recurso Ordinário ratificando os argumentos apresentados na defesa, enfatizando que:

1. A autuação é manifestamente nula diante da extrapolação do prazo para conclusão do procedimento fiscal.
2. Autuação também é nula em razão da impossibilidade de se aferir os valores que foram levantados em consideração pela fiscalização na elaboração da sua planilha.
3. Os créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos até 05/2011 foram atingidos pela decadência.
4. A autuação é manifestamente improcedente em razão da impossibilidade de se aferir os valores que foram levados em consideração pela fiscalização na elaboração de sua planilha.
5. A penalidade correta ao caso é a disposta no art.123, I, "d" da Lei 12.670/96 considerando que todas operações foram escrituradas.

O processo é encaminhado ao Conselho de Assessoria Tributária, sendo emitido o parecer nº 2140/2017, sugerindo o conhecimento do Recurso Ordinário, negar-lhe provimento, confirmando a decisão condenatória de primeira instância, sob os seguintes argumentos:

1. Quanto ao pedido de decadência parcial, no caso específico de falta de recolhimento do ICMS, entende que aplica-se a regra prevista no art.150, § 4º, contudo no período de janeiro a abril/11 a empresa apresentou saldo credor, logo a regra de aplicação correta é a prevista no art. 173, I do CTN.
2. As fls. 22/29 encontra-se a planilha em que o agente autuante concluiu pela acusação de venda abaixo do preço de custo, logo o dever de apresentar provas foi exercido.
3. A venda a baixo do custo indica que o contribuinte já experimentou um prejuízo no negócio, ao qual pode ser lícitamente acrescentado – segundo o STF outro de natureza fiscal, correspondente ao dever de estornar o crédito do ICMS pago pela aquisição da mercadoria em observância ao Princípio da Não Cumulatividade.



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributário*

O douto representante da procuradoria Geral do Estado adota o parecer emitido pela assessoria tributária.

Este é o relato.

**Voto da Relatora:**

O presente processo cuida da infração de falta de recolhimento de ICMS no exercício de 2011, em razão de venda de mercadoria abaixo do preço de custo, detectada por meio do Sistema Auditor Eletrônico.

Inicialmente afastado a preliminar suscitada de nulidade do lançamento por impedimento do autuante em razão da extrapolação do prazo para conclusão da ação fiscal, verifica-se, no presente processo, que a citação do auto de infração ocorreu por Aviso de Recebimento, devendo a data de postagem no correio ser considerada como o termo final da ação fiscal, de acordo com § 4º do art. 821 do Dec. nº 24.569/97.

In verbis:

Art. 821. A ação fiscal começará com a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, do qual constará, necessariamente:

.....

§ 2º Lavrado o Termo de Início de Fiscalização, o agente do Fisco terá o prazo de até 180 (cento e oitenta) dias para conclusão dos trabalhos, contados da data da ciência ao sujeito passivo, conforme disposto em regulamento.

.....

§ 4º O prazo de conclusão dos trabalhos de fiscalização a que se refere o §2º deste artigo, **na hipótese de a notificação ser efetuada através de Aviso de Recepção (AR) terá como termo final a data de sua postagem no correio. (gn)**

Também não merece guarida o pedido de nulidade por cerceamento ao direito de defesa por impossibilidade de se aferir os valores que foram levantados pela fiscalização, pois constam nos autos demonstrativo por produto dos valores de entrada e saída, possibilitando a perfeita identificação das mercadorias, preços e notas fiscais.

Ainda em sede de preliminar, afastado o pedido de decadência do lançamento para os fatos geradores ocorridos até maio de 2011, pois verifica-se aqui o lançamento de ofício na forma prevista no art. 149, V do CTN, devendo o prazo decadencial obediência ao disposto no art. 173, I, do CTN.

No mérito, verifica-se que o agente do fisco utilizou o Sistema Auditor Eletrônico para detectar a infração. Mencionado sistema, faz o levantamento das notas fiscais de entrada e saída e dos estoques do autuado a partir de cada código de mercadoria e aponta de forma individualizada os valores de venda abaixo do custo.



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributário*

Como bem ressaltado pela nobre julgadora singular a “*empresa não pode efetuar saídas de mercadorias com valores abaixo do preço de custo, ante a utilização de base de cálculo inferior a devida, o que induz à falta de recolhimento da totalidade do imposto incidente na operação*”:

Art. 25. A base de cálculo do ICMS será:

.....  
§ 8º A base de cálculo do imposto não será inferior ao preço da mercadoria adquirida de terceiro ou ao valor da operação anterior, bem como ao custo da mercadoria, quando produzida ou fabricada pelo próprio estabelecimento, salvo motivo relevante, a critério da autoridade fazendária competente do seu domicílio fiscal.

No presente processo o auditor fiscal após o levantamento do custo das mercadoria e comparação com as vendas, constatou a existência de vendas por preço inferior ao custo da mercadoria, caracterizando a omissão de receita prevista no art.92,§ 8º, IV da Lei nº 12.670/06 , ensejando a aplicação da penalidade inserta no art. 123, I, “d” da Lei nº 12.670/96 alterado pela Lei nº 13.418/2003, considerando que todas operações foram escrituradas .

Diante dos fatos acima relatados, voto pelo conhecimento do Recurso Ordinário, dar-lhe parcial provimento, afastar as preliminares suscitadas e, no mérito, julgar parcialmente procedente a acusação fiscal com o reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, I, “d” da Lei nº 12.670/96, conforme a manifestação oral do representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

Este é o voto.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

BASE DE CÁLCULO	R\$ 99.580,65
ICMS	R\$ 49.790,32
MULTA	R\$ 149.370,97





**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
*Conselho de Recursos Tributário*


**DECISÃO:**

Vistos relatados e discutidos os autos onde é recorrente Esplanada Brasil S.A Lojas de Departamentos e recorrido Célula de Julgamento de 1ª Instância. a 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, em relação às preliminares arguidas pela recorrente, quais sejam: 1. Nulidade em razão de extrapolação de prazo da ação fiscal; 2. Nulidade por cerceamento do direito de defesa: preliminares afastadas, por unanimidade de votos, conforme parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta PGE; 3. Extinção em razão de decadência para o período de janeiro a maio de 2011, com base no art. 150, § 4º do CTN. Preliminar afastada, por maioria de votos, com base no art. 173, I, do CTN. Vencidos os votos dos Conselheiros: Matheus Fernandes Menezes e Filipe Pinho da Costa Leitão que votaram pelo acatamento da extinção suscitada. No mérito, resolvem os membros da 1ª Câmara de Julgamento, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso interposto, para reformar em parte a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente acusação fiscal, com reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, I, "d" da Lei nº 12.670/96, nos termos do voto da Conselheira Relatora, em conformidade com a manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Vencido o voto do Conselheiro Leilson Oliveira Cunha que votou pela procedência da acusação fiscal, nos termos da autuação. Ausente, por motivo justificado, o Conselheiro José Gonçalves Feitosa. Presente, para apresentação de defesa oral, o representante legal da recorrente, Dr. Francisco Alexandre dos Santos Linhares.

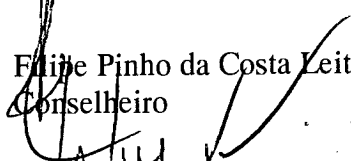
**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 10 de julho de 2018.

  
Leilson Oliveira Cunha  
Conselheiro


  
Maria Elineide Silva e Souza  
Conselheira

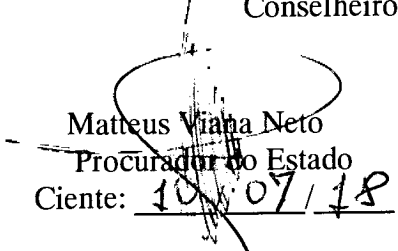
  
Valtér Barbalho Lima  
Conselheiro

  
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
Presidente

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
Conselheiro

  
José Gonçalves Feitosa,  
Conselheiro

  
Matheus Fernandes Menezes  
Conselheiro

  
Matheus Viana Neto  
Procurador do Estado  
Ciente: 10/07/18