

OK



**ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**  
**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº 726 /2013**

**150ª SESSÃO ORDINÁRIA REALIZADA EM 12.08.2013**

**PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/2473/2009**

**AUTO DE INFRAÇÃO: 1/2009.05994**

**RECORRENTE: COOPERATIVA CENTRAL DOS PRODUTORES RURAIS DE MINAS GERAIS**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1.ª INSTÂNCIA**

**RELATOR: CONSELHEIRO MANOEL MARCELO AUGUSTO MARQUES NETO**

**RELATOR DESIGNADO: ANDRÉ ARRAES DE AQUINO MARTINS**

**EMENTA: ICMS. VENDA DE MERCADORIAS ABAIXO DO CUSTO DE AQUISIÇÃO. PERÍODO DE 2006. MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AUTUAÇÃO PARCIAL PROCEDENTE.** Mero descumprimento de obrigação acessória (art. 25, §8.º, do RICMS) e não subfaturamento. Penalidade correta seria o disposto no Artigo 123, VIII, "d", da Lei 12.670/96 e não a pretendida pela fiscalização prevista no art. 123, III, "e", da Lei n.º 12.670/96. Reformada, por maioria de votos, a decisão condenatória proferida em 1ª Instância, para a parcial procedência da autuação. Decisão em conformidade com o parecer douta Procuradoria Geral do Estado modificado em sessão.

-1

## RELATÓRIO

A peça inicial acusa o contribuinte de vender mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, no exercício de 2006, com preço inferior ao custo de aquisição, contrariando o que dispõe o art. 25, §8.º, do RICMS.

Dispositivo infringido: arts. 25, 27, e 33, inciso I do Decreto nº 24.569/97.  
Penalidade: Art. 123, III, "e", da Lei nº 12.670/96. Crédito Tributário: ICMS de R\$ 40.721,55 e MULTA de R\$ 40.721,55.

Nas informações complementares os agentes fiscais detalharam os procedimentos utilizados na presente ação fiscal.

O contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal, alegando a improcedência da autuação basicamente sob os fundamentos de que:

- a) O principal ramo de atividades a impugnante são laticínios e seus derivados, ou seja, produtos altamente perecíveis, que demandam uma logística bastante apurada para sua comercialização, são produtos que não podem ficar estocados por muito tempo; e
- b) Eventualmente por questões mercadológicas diversas, acontece de se estocar produtos e não conseguir vendê-los em tempo hábil, e para que o prejuízo não se acentue, preferível vendê-los abaixo do custo de aquisição.

Em primeira Instância, o Julgador Singular manteve, em sua integralidade, a autuação fiscal.

Inconformado ainda com a decisão proferida pelo julgador singular, o Autuado apresenta Recurso Voluntário, onde alega que:



- a) Há que se fazer a leitura do §8, do art. 25 do Decreto n.º 24.569/97, que é bastante claro ao definir o que é subfaturamento;
- b) Define o citado parágrafo que, em situações usuais, nenhuma mercadoria poderá ter como base de cálculo do ICMS valor inferior ao custo da mesma. Entretanto é pontual ao estabelecer a existência de situações onde se comporta uma maior elasticidade dessa base de cálculo: salvo motivo relevante;
- c) Eventualmente, por questões mercadológicas diversas, acontece de a impugnante se estocar com produtos e não conseguir vendê-los em tempo hábil. E para que o prejuízo não se acentue, preferível à impugnante vendê-los abaixo do custo de aquisição;
- d) O pleno do STF suspendeu a eficácia do art. 51 do Regulamento do ICMS do estado de minas por entendê-lo incompatível com a Constituição Federal, pois trata de base de cálculo do ICMS, matéria que é de competência exclusiva da Lei Complementar, de forma a prevalecer a disposição da norma complementar que determina que a base de cálculo do ICMS é o valor da operação, isto é, o preço da mercadoria; e
- e) Também o STJ entende que a base de calculo do ICMS é o valor da operação que vem descrito na nota fiscal.

Por meio do Parecer n.º. 334/2011, a Consultoria Tributária opinou no sentido de confirmar a decisão Condenatória proferida em 1ª Instância, sob o fundamento de violação ao que dispõe o art. 25, § 8.º do Decreto n.º 24.569/97.

O processo entrou em pauta de julgamento para o dia 17 de fevereiro de 2012, onde foi concedido vista, pelo Presidente, ao Conselheiro José Sidney Valente Lima.

Em razão do pedido de Vista, a Recorrente apresenta Memorial, ressaltando os principais pontos de fato e de direito, em síntese, nos seguintes termos:

- a) O método utilizado pela fiscalização para calcular o custo das mercadorias não possui amparo legal;



Handwritten signature, possibly of José Sidney Valente Lima, with the number 3 written below it.

- b) Ainda que tenha havido venda abaixo do custo de aquisição isso ocorreu pelo fato da empresa ter se instalado no Estado há pouco tempo e por se tratarem de produtos perecíveis;
- c) O crédito tributário não foi calculado considerando a redução da base de cálculo prevista na legislação;
- d) No caso do leite em pó a fiscalização considerou uma margem de agregação de 29,41% quando o correto seria 20%; e
- e) A multa aplicada é cabível quando uma empresa vende produtos abaixo do preço de mercado. Mas a acusação fiscal é de venda por preço abaixo do custo, não tendo o fiscal provado qual seria o preço de mercado para fins de aplicação da penalidade.

É o Relatório.

#### VOTO DO RELATOR

Trata-se de Auto de Infração referente à emissão de documentos fiscais com preço deliberadamente inferior ao custo unitário de aquisição, no exercício de 2006, em violação ao que dispõe o art. 25, § 8.º do RICMS:

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

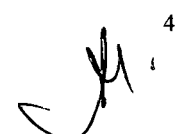
[...]

§ 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.

Como penalidade o agente fiscal aplicou a penalidade prevista no art. 123, III, "e", da Lei n.º 12.670/96, que assim dispõe:

Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

[...]

4  


III - relativamente à documentação e à escrituração:

[...]

e) emitir documento fiscal com preço da mercadoria ou do serviço deliberadamente inferior ao que alcançaria, na mesma época, mercadoria ou serviço similar, no mercado do domicílio do emitente, sem motivo devidamente justificado: multa equivalente a uma vez o valor do imposto que deixou de ser recolhido; [...].

Analisando os autos, pode-se constatar claramente que a Empresa Autuada, aqui Recorrente, de fato, realizou a venda de mercadorias abaixo do custo de aquisição, sem realizar qualquer comunicação ao Estado do Ceará de tal procedimento, infringindo ao que dispõe o §8.º, do art. 25 do RICMS.

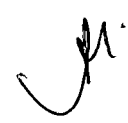
Tal fato, contudo, jamais pode ser confundido com o subfaturamento, punível, pela legislação do Estado do Ceará, com multa prevista no art. 123, III, “e” da Lei n.º 12.670/96.

Subfaturamento, conforme dicionário on-line de português significa: *“Burla fiscal que se caracteriza pela diferença entre o preço cobrado na fatura e aquele que fora ajustado, sendo a compensação feita por pagamento à parte e fora da escrita comercial de ambos os participantes da transação”* (<http://www.dicio.com.br/subfaturamento>).

Como se pode observar, para configuração do subfaturamento se faz imprescindível que seja comprovado que o valor cobrado na fatura não reflete a realidade da operação realizada.

Tal conduta, conforme o que dispõe o art. 123, III, “e”, da Lei n.º 12.670/96, pode ser constatada através da comprovação de que o valor da mercadoria, objeto da operação, foi inferior ao que alcançaria, à época, no mercado, SEM MOTIVO DEVIDAMENTE JUSTIFICADO.

Além disso, o próprio art. 123, III, “e”, da Lei n.º 12.670/96, ao prescrever que a conduta punitiva como a emissão de documento fiscal com valor DELIBARADAMENTE



INFERIOR AO DE MERCADO, traz como requisito para configuração da infração de subfaturamento, o elemento DOLO.

Portanto, para que reste configurado o SUBFATURAMENTO punível com a penalidade prevista no art. 123, III, "e", da Lei n.º 12.670/97, se faz necessário a comprovação dos seguintes requisitos:

- a) a emissão de documento fiscal com valor da mercadoria inferior ao de mercado, à época, sem motivo justificado; e
- b) o dolo, ou seja, a realização deliberada em emitir documento fiscal com valor não correspondente a realidade da operação para fraudar o fisco.

No caso dos autos, contudo, através de tudo que foi apresentado, não restou demonstrado os requisitos, acima referido, imprescindíveis para qualificação do SUBFATURAMENTO.


Pelo contrário. Restou devidamente comprovado que os produtos vendidos abaixo do custo de aquisição se referem a produtos altamente perecíveis, tais como Bebida Láctea, Creme de Leite, Leite Condensado, e Leite em Pó, que, eventualmente, por questões mercadológicas, a Recorrente precisa vendê-los abaixo do custo de aquisição sob pena de perecerem.

Tal conduta é bastante comum em todo o ramo de comércio de alimentos.

Sendo assim, não há como se admitir a aplicação da penalidade prevista no art. 123, III, "e", da Lei n.º 12.670/96, por SUBFATURAMENTO, ao presente caso.

De todo modo, não podemos desconsiderar que houve infração a legislação do ICMS, pela Recorrente.

O §8º, do art. 25, do RICMS, assim dispõe:

 6

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.

A Recorrente, contudo, realizou a venda de produtos em valor inferior ao custo de aquisição sem autorização da autoridade fazendária competente do seu domicílio fiscal.

Tal conduta, contudo, deve ser punida com a penalidade prevista no art. 123, VIII, "d", da Lei n.º 12.670/96, e não com a pretendida pela fiscalização.

Mas não é só. Como a mercadoria foi vendida, de fato, pelo valor apresentado no documento fiscal e como a venda, por valor abaixo do preço de aquisição, foi devidamente justificada, não há como se exigir imposto da Recorrente.

Por fim, em relação a preliminar de nulidade por ausência de comprovação do preço de mercado, arguida pela recorrente, entendo não ser cabível, devendo ser afastada, uma vez que tal comprovação não é necessária para a infração por violação ao que dispõe o art. 25, §8, do RICMS, mas tão somente para a infração do SUBFATURAMENTO.

Isto posto, **VOTO** pelo conhecimento do recurso voluntário, dar-lhe parcial provimento, para reformar, em parte, a decisão recorrida proferida em 1ª Instância, devendo, para o presente caso permanecer apenas a multa prevista no art. 123, VIII, "d", da Lei n.º 12.670/96.

É o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

MULTA: R\$ 200 Ufirces



## DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente COOPERATIVA CENTRAL DOS PRODUTORES RURAIS DE MINAS GERAIS e recorrida a **CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, para afastar a preliminar de nulidade por ausência de comprovação do preço de mercado, arguida pela recorrente. No mérito, por maioria de votos, dar-lhe parcial provimento ao recurso interposto, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente ação fiscal, aplicando ao caso, a penalidade gizada no art. 123, VIII, "d" da Lei nº 12.670/96, nos termos do voto do relator designado para lavrar a respectiva resolução, Dr. André Arraes de Aquino Martins, conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, em Sessão. Vencidos os votos dos Conselheiros Manoel Marcelo Augusto Marques Neto (relator originário) e Ana Mônica Figueiras Menescal que se manifestaram pela procedência da autuação. Ausente, por motivo justificado, o Conselheiro José Gonçalves Feitosa. Presente, para apresentação de defesa oral, o representante legal da recorrente, Dr. Marcelo Braga Rios.

SALA DAS SESSÕES, em Fortaleza, aos 04 de 11 de 2013.


  
Francisca Marta de Sousa  
Presidente

  
Matheus Viana Neto  
Procurador do Estado

  
Alexandre Mendes de Sousa  
Conselheiro

  
Anneline Magalhães Torres  
Conselheira

  
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
Conselheiro

  
Vanessa Albuquerque Valente  
Conselheira



Processo n. 1/2473/2009  
Auto de Infração n° 2009.05994/3

  
Ana Mônica Filgueiras Menescal  
Conselheiro

  
José Gonçalves Feitosa  
Conselheiro

  
Francisco José de Oliveira Silva  
Conselheiro

  
André Arraes de Aquino Martins  
Conselheiro Relator