



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

**RESOLUÇÃO Nº 142 /2015**

**109ª SESSÃO ORDINÁRIA REALIZADA EM 03.07.2015**

**PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/2354/2011**

**AUTO DE INFRAÇÃO: 1/2011.06060-7**

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

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

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

**EMENTA: ICMS. VENDA DE MERCADORIAS ABAIXO DO CUSTO DE AQUISIÇÃO. PERÍODO DE 2009. NULIDADE DA AUTUAÇÃO EM RAZÃO DA FALHA METODOLOGICA NO LEVANTAMENTO FISCAL QUE DEIXOU DE CONSIDERAR O VALOR DO PRODUTO DO ESTOQUE INICIAL. RECURSO VOLUNTÁRIO CONHECIDO E PROVIDO. Decisão em conformidade com o parecer douta Procuradoria Geral do Estado modificado em sessão.**

A handwritten signature in black ink, appearing to be the name of the reporting councilor, André Arraes de Aquino Martins.

## RELATÓRIO

A peça inicial acusa o contribuinte de vender mercadorias, no exercício de 2009, com preço inferior ao custo de aquisição, contrariando o que dispõe o art. 25, §8.º, do RICMS:

“EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL COM PREÇO DELIBERADAMENTE INFERIOR AO QUE ALCANÇARIA, NA MESMA ÉPOCA, NO MERCADO DO DOMICÍLIO DO EMITENTE, SEM MOTIVO DEVIDAMENTE JUSTIFICADO. A FIRMA EM QUESTÃO EFETUOU VENDAS DE MERCADORIAS COM VALORES INFERIORES AO CUSTO DE AQUISIÇÃO, CONSTATADAS ATRAVÉS DA ANÁLISE DOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS APRESENTADOS COM DETALHAMENTO NAS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES.”

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\$ 332.494,97 e MULTA de R\$ 332.494,97.

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) A fiscalização na aponta qual seria o valor de mercado de produtos similares no domicílio do emitente;
- b) O valor médio apontado pela fiscalização não descreve a metodologia empregada, quais as entradas e períodos considerados, cerceando o direito de defesa do autuado;
- c) O levantamento efetuado não considerou o “peso” do ICMS na mercadoria;
- d) Sobre o preço de venda não se pode excluir o ICMS;
- e) A fiscalização excluiu incorretamente o ICMS devido nas entradas e saídas sem



considerar as variações das alíquotas cerceando o direito de defesa do contribuinte;

- f) O produto em questão está submetido a redução de base de cálculo o que não foi considerada pela fiscalização; e
- g) O percentual de agregação do leite em pé é de 20% conforme parecer 1230/2009 e não de 29,41% considerado pelo autuante.

Em primeira Instância, o Julgador Singular, inicialmente, converteu o curso do processo em diligência para que fosse verificado nos CD's desmembrados se a base de cálculo indicada na inicial o valor de venda dos produtos foram inferiores ao valor de aquisição, devendo ser desconsiderado o agregado de 29,41% considerado pelo agente fiscal nas saídas; e se houve após os ajustes o preço de venda inferior ao preço de aquisição dos produtos.

Em resposta, o laudo pericial assim concluiu:

"Os trabalhos periciais consistiram em verificar se os valores das saídas de mercadorias constantes da planilha de apuração elaborada pela fiscalização estavam acrescidos do percentual de 29,41% referente ao agregado previsto por tratar-se de produto sujeito a sistemática da substituição tributária. Verificamos que na coluna "C" d planilha elaborada pela fiscalização o nominado 'valor de saída sem imposto' refere-se ao produto da quantidade de saídas de mercadorias pela diferença entre o valor médio das entradas sem o imposto e o valor das saídas sem o agregado de 29,41% (coluna G = coluna F x coluna A). Assim, averiguamos que para a apuração da base de calculo constante na planilha em anexo a este laudo pericial o valor total foi apurado desconsiderando o agregado de 29,41% nas saídas. Dessa forma, mencionada planilha demonstrativa evidencia que houve 'subfaturamento' ou preço de venda inferior ao preço de aquisição dos produtos (coluna F) totalizando o montante de R\$ 1.511.361,41 (soma da coluna G). Verificamos que o agregado de 29,41% foi desconsiderado nos valores das saídas dos produtos e acrescido somente ao final para apuração da base de calculo do auto de infração, totalizando o montante de R\$ 1.955.852,79. Desconsiderando o



agregado de 29,41% acrescido pelo agente fiscal na apuração do montante total subfaturado pela empresa autuada, com isso a base de cálculo do presente auto de infração passa a ser de R\$ 1.511.361,4 (Um milhão, quinhentos e onze mil, oitocentos e cinquenta e dois reais e quarenta e um centavos).

Com fundamento no laudo pericial, o ilustre 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) Existe alteração da acusação fiscal e adoção de novo critério jurídico, pois a discussão inicial de "venda de mercadoria por preço inferior ao de mercado" passou a ser de "venda de mercadoria por preço inferior ao da entrada no estabelecimento", restando reconhecer a insubsistência do lançamento em respeito ao princípio da legalidade;
- b) Caso a acusação de venda abaixo do preço de entrada venha prosperar, a Recorrente poderia assim proceder, visto que o Supremo Tribunal Federal já decidiu que é inconstitucional a norma que veda a venda por preço inferior ao custo (ADI N.º 1951-1 de Minas Gerais DJ 17-12-1999);
- c) Os valores constantes das notas fiscais de entrada são inferiores aos valores das notas fiscais de venda do mesmo produto, pois o pretense subfaturamento foi apurado após longos e complexos cálculos para confirmar a qualquer custo a autuação;
- d) Se o processo tivesse seguido com a análise do preço de venda frente aos concorrentes, teria sido confirmada a insubsistência do lançamento;
- e) O valor médio das entradas poderia ter sido obtido pelo método PEPS (primeiro que entra primeiro que sai) ou ainda pelo UEPS (última a entrar e a primeira a sair), critério não esclarecido mesmo depois de diversos questionamentos;
- f) Os impostos e contribuições não integram o custo das mercadorias, devendo ser excluído o ICMS para que a mercadoria adquirida ingresse no estoque pelo

seu valor líquido;

- g) Não está contábil e nem legalmente correto o cálculo do laudo que confrontou o preço da entrada sem ICMS com o preço de venda sem ICMS, pois o custo na entrada deveria ser o preço consignado no documento fiscal, excluído os tributos recuperáveis, cujo resultado deveria ser comparado com o preço de venda, que por força da LC n.º 87/96 contempla o ICMS incidente;
- h) Mas que a tabela constante no laudo pudesse prosperar, necessário se faz que do suposto preço de venda seja abatido o ICMS exonerado da Recorrente em decorrência da redução da base de cálculo prevista no art. 41, I, alíneas "j" e "r";  
e
- i) Em momento algum o Protocolo 12/96 trata que a agregação de 20% seja única e exclusivamente para o produto "leite em pó", fazendo-se necessário que se adote esse percentual como determina a norma de regência.

Por meio do Parecer nº. 188/2015, a Consultoria Tributária opinou no sentido de reformar a decisão Condenatória proferida em 1ª Instância, para a NULIDADE do auto de infração.

É o Relatório.

#### **VOTO DO RELATOR**

Trata-se de Auto de Infração referente à venda de mercadorias abaixo do preço de aquisição, no exercício de 2009, no montante de R\$ 1.955.852,79.

Analisando os presente autos, a ilustre Assessora Tributária, em parecer irretocável e aqui, no todo, admitido com parte integrante desse acórdão, assim entendeu:

"A Recorrente argui como primeiro ponto a insubsistência do lançamento por inobservância ao princípio da legalidade, visto que de início foi acusado de pratica "venda de mercadoria por preço inferior ao de mercador", passando a ser venda de mercadoria



por preço inferior ao da entrada no estabelecimento, ou seja, uma nova acusação e critério jurídico.

Na peça basilar verifica-se que há divergências na configuração da infração entre o relato padrão e o relato produzido pelo autuante. O primeiro indica como infração a "emissão de documento fiscal com preço deliberadamente inferior ao que alcançaria, na mesma época, no mercado de domicílio do emitente, sem motivo devidamente justificado. O segundo aponta que houve vendas de mercadorias com valores inferiores ao custo de aquisição a partir da análise de arquivos magnéticos apresentados pelo contribuinte. Nas informações complementares apesar do agente fiscal ao explicar a metodologia utilizada levar a compreensão que a base de cálculo encontrada foi decorrente da diferença entre o valor líquido da entrada e da saída, reforça também a idéia de que o contribuinte comercializou mercadoria com preço deliberadamente inferior ao preço de mercado, pratica esta prevista no art. 878, III, "e", do Decreto 24.569/97.

A julgadora singular ao requerer a perícia demonstra o entendimento de que houve pratica de subfaturamento configurada na venda com valor inferior ao de aquisição.

O perito expõe que a planilha demonstrativa da base de cálculo apurada pela fiscalização evidencia que houve subfaturamento ou preço de venda inferior ao de aquisição (fls. 48), ou seja, a mesma linha de entendimento da julgadora singular.

Do conjunto dessas informações infere-se que foram tratadas 03 infrações distintas no mesmo auto de infração, visto que para tipo, os elementos de prova não são os mesmos:

1. Venda em valor deliberadamente inferior ao que alcançaria, a mesma época, no mercado do domicílio do emitente, sem motivo deliberadamente justificado, abordagem feita somente pelo autuante. Caracteriza-se pela prática de preços fora da lógica do mercado comprovada através de pesquisa no domicílio do vendedor;
2. Subfaturamento, abordagem da julgadora e do perito. Caracteriza-se pela divergência do valor efetivamente pago com aquele informado no documento fiscal, infração que requer comprovação com provas materiais como: recibo, cheques extratos bancários, duplicatas ou lançamentos contábeis.
3. Venda com valor inferior ao de aquisição, abordagem do autuante, da julgadora e do perito; Caracteriza-se no confronto entre o preço médio de venda e o preço médio de aquisição e do estoque inicial, excluindo os impostos.

Pela metodologia transcrita pelo autuante, apesar da falta de sintonia na descrição da infração, é possível se inferir que a autuação partiu da diferença encontrada entre o valor líquido da aquisição e o da venda, sendo este inferior ao primeiro, mesmo que em outro



momento tenha abordado sobre venda em valor inferior ao de mercado, conforme descrito no item 1.

Ocorre que, ainda que se considere que de fato a infração caracterizada nos autos se trata de venda em valor inferior ao de aquisição, verifica-se que houve falha na metodologia adotada, pois para calcular o valor médio ponderado das entradas (aquisição) o agente fiscal não levou em conta o valor inventariado (estoque inicial) no período apurado, um vez que em nenhum momento faz referência a essa informação, elemento obrigatório para se verificar o custo médio das entradas (estoque inicial + compras).

Oportuno salientar que como o preço do estoque inicial "em tese" é inferior ao custo das últimas aquisições, caso considerado, tenderia a ser mais baixo esse resultado, não havendo como se afirmar com segurança que a média de venda tenha sido inferior ao custo médio das entradas.

Assim sendo, considera-se que a falha metodológica maculou o feito fiscal, razão pela qual se deixa de analisar as questões relacionadas ao mérito.

Face ao exposto, opina-se pelo conhecimento do Recurso Ordinário, dando-lhe provimento com o fito modificar a decisão de PROCEDENCIA da Primeira Instância para a NULIDADE do lançamento."

Como se pode observar através do brilhante parecer da Assessoria Tributária, não restam dúvidas quanto ao vício contido no levantamento fiscal, que deixou de considerar o estoque inicial, elemento essencial para apuração correta dos resultados.

Assim, não possui qualquer validade o levantamento fiscal que serviu de base para a autuação fiscal em causa.

**Em sendo assim, entendo que o presente auto de infração deve ser julgado NULO, motivo pelo qual VOTO para que se conheça do Recurso Ordinário interposto, e lhe seja DADO PROVIMENTO, para que seja reformada a decisão pela PROCEDÊNCIA proferida pela 1ª Instância Administrativa. Conforme o parecer da PGE.**





## DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **COOPERATIVA CENTRAL DOS PRODUTORES RURAIS DE MINAS GERAIS** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, **Resolve** a 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, por unanimidade de votos, negar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, declarando em grau de preliminar a **NULIDADE** processual, nos termos do voto do Conselheiro Relator, conforme parecer da Assessoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Ausente, por motivo justificado, a Conselheira Vanessa Albuquerque Valente.

SALA DAS SESSÕES, em Fortaleza, aos 19 de 10 de 2015.

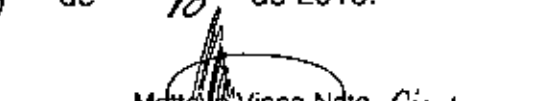
Francisca Maria de Sousa  
Presidente


  
Alexandre Mendes de Sousa  
Conselheiro

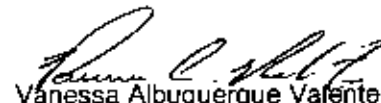
  
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
Conselheiro

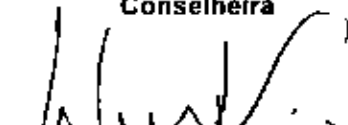
Ana Mônica Figueiras Menescal  
Conselheiro

  
Francisco José de Oliveira Silva  
Conselheiro

  
Mateus Viana Neto *Ciente em: 19/10/15*  
Procurador do Estado

  
Annelino Magalhães Torres  
Conselheira

  
Vanessa Albuquerque Valente  
Conselheira

  
José Gonçalves Feitosa  
Conselheiro

  
André Arraes de Aquino Martins  
Conselheiro Relator