



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*

**Contencioso Administrativo Tributário  
Conselho de Recursos Tributários  
2ª Câmara de Julgamento**

Resolução Nº 039 /2020

Sessão: 59ª Sessão Ordinária de 29 de agosto de 2019

Processo Nº 1/1130/2017

Auto de Infração Nº: 1/201626133-5

Recorrente: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Recorrido: MARISOL VESTUÁRIO S/A - 06998043-8

Conselheiro Relator: Filipe Pinho da Costa Leitão

Conselheiro Designado: Leilson Oliveira Cunha (voto vencedor)

**Ementa: ICMS. Venda de mercadorias abaixo do custo. Levantamento fiscal com comparação por operação do preço praticado na venda da mercadoria em face do custo médio ponderado.**

1. Caracteriza venda a abaixo do custo, por conseguinte com preço deliberadamente inferior ao que alcançaria no mercado, a diferença a maior entre o custo médio ponderado das mercadorias adquiridas e seus respectivos preços utilizados em suas vendas, dado que o ICMS é tipicamente um tributo por valor adicionado. 2. A recorrente não produziu contraprovas ou demonstrou erros nos cálculos da autuação de sorte a ilidir a acusação fiscal. 3. Afastada preliminar de nulidade por falta de clareza e falha na metodologia do levantamento fiscal, dado o procedimento fiscal está amparado nos art. 827 do Dec. 24.569/97 (RICMS) e arts. 2º e 8º da IN 46/13. 4. Não acolhido pedido de decadência parcial, esteado no art. 173, I do CTN. 5. Dispositivo infringido: art. 25, § 8º do Dec. 24.569/97. 6. Penalidade nos termos do art. 123, III, "E" da Lei 12.670/96. 7. Reexame Necessário conhecido e provido para modificar a decisão absolutória de primeira instância. 8. Auto de infração **procedente** por maioria, por voto de desempate da presidência, conforme voto do relator e do parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pela Procuradoria Geral do Estado.

**Palavra Chave:** ICMS. Preço de Venda. Custo Médio Ponderado.

1

## RELATÓRIO

A acusação fiscal tem o seguinte relato:

EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL COM PREÇO DELIBERADAMENTE INFERIOR AO QUE ALCANÇARIA, NA MESMA ÉPOCA, NO MERCADO DO DOMICÍLIO DO EMITENTE, SEM MOTIVO DEVIDAMENTE JUSTIFICADO.

CONTRIBUINTE REALIZOU OPERAÇÕES DE VENDA DE MERCADORIAS RECEBIDAS COM BASE DE CÁLCULO INFERIOR AO PREÇO DA MERCADORIA ADQUIRIDA DE TERCEIRO, CONFORME DETALHAMENTO CONTIDO NAS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES AO PRESENTE.

Autuação com imposição de imposto e multa, respectivamente, em R\$ 32.199,41 (trinta e dois mil, cento e noventa e nove reais e quarenta e um centavos). Dispositivos infringidos: art. 25, § 8º c/c art. 27, do Dec. 24.569/97 e penalidade disciplinada no art. 123, III, "E" da Lei 12.670/96. Período da Infração: 01 a 12/2011. Base de Cálculo no montante de R\$ 188.408,41.

Nas informações complementares a autoridade fiscal consignou que o contribuinte deu saída de mercadorias destinadas à revenda sujeitas à tributação normal em que a base de cálculo do ICMS fora inferior ao preço da mercadoria adquirida de terceiro ou ao valor da operação anterior, violando o que dispõe o § 8º do art. 25 do Dec. 24.569/97.

O contribuinte autuado interpôs tempestiva impugnação, em que de forma sucinta alega:

- a) Decadência parcial, no termos do art. 150, § 4º do CTN, até novembro de 2011;
- b) Impossibilidade de corresponsabilização dos sócios;
- c) Equívocos realizados no levantamento fiscal em que será juntado posteriormente complementação da defesa apontando especificamente as incongruências do relatório da fiscalização a ser finalizado pela contabilidade da empresa;
- d) Ao final, requer a decadência do crédito até novembro de 2011 e improcedência.

O julgador de 1ª instância decidiu pela improcedência sob argumento de que ICMS é imposto que não incide sobre o valor agregado.

Feito fiscal objeto de reexame necessário.

Parecer da Assessoria Processual Tributária pela procedência da autuação.

O Parecer da Assessoria Tributária seguiu acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado – PGE.

Processo veio a julgamento na 59ª Sessão Ordinária de 29/08/2019, em que a câmara deliberou, por maioria com voto de desempate da presidência, não acolhimento das preliminares de nulidade por falta de clareza e erro de metodologia do levantamento fiscal. Também, por maioria, afastou o pedido de decadência parcial



avertado pela parte. No mérito, após a verificação de empate entre procedência e improcedência da autuação, com 3 votos dados a cada vertente, o senhor presidente da câmara, nos termos do 59, § 4º do Regimento Interno (Portaria 145/2017), reteve o processo para proferimento de seu voto a ser juntado posteriormente ao processo.

Às fls.109/112 consta o voto de desempate proferido pelo presidente da câmara em que votou pela procedência da autuação, lido na 81ª Sessão Ordinária de 08 de novembro de 2019, restando assim confirmada a autuação nos termos do voto deste conselheiro designado para a lavratura da resolução.

Em apertada síntese, é o que se relata.



## VOTO DO RELATOR

A presente lide encontra amparo em acusação fiscal de emissão de documento fiscal, no exercício de 2011, com preço inferior ao que alcançaria no mercado (saídas abaixo do custo), decorrendo, como consequência, falta de recolhimento do imposto.

Importa antes de se adentrar no mérito da questão em exame, tecer considerações acerca de preliminares aventadas pela parte atuada de nulidade por falta de clareza, precisão e erro de metodologia aplicada e de decadência parcial do período de 01 a 11/2011.

Quanto à primeira preliminar, tenho que não deve ser acolhida tendo em vista que as provas acostadas aos autos e a redação delineada no corpo do auto de infração e das informações complementares permitiram ao sujeito passivo atuado a perfeita compreensão da imputação lhe imposta, bem como de contestar a veracidade dos elementos, dados e cálculos contidos nas planilhas elaboradas pelo auditor do fisco permitindo-se a oportunidade do exercício de seu amplo direito de defesa e de contraditório. No que concerne à metodologia empregada no levantamento, não há mácula alguma quanto à metodologia aplicada – cotejo entre o preço praticado na operação de saída da mercadoria e seu custo médio ponderado – sendo certo que tal forma de levantamento fiscal encontra guarida no art. 827 do Dec. 24.569/97 c/c os arts. 2º e 8º da IN 46/13. Ademais, por ser bastante comum esse tipo de levantamento fiscal, tendo sido acolhido em várias decisões desse Contencioso Administrativo Tributário. Assim, compreendo que restaram observados os ditames fixados no art. 33, XI do Dec. 25.468/97, regulamento processual à época da autuação.

No tocante à segunda assertiva de decadência parcial alegada nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), de pronto, tenho presente que não deve ser acolhida tal pretensão. Veja-se que a imputação consignada na autuação fora de emissão de documento fiscal abaixo do preço de custo, ocasionando falta de recolhimento do imposto, atraindo assim a constituição de crédito tributário mediante lançamento de ofício nos termos do art. 149, caput e incisos V e VI do citado CTN, daí deflui compreensão de aplicação ao caso em questão da regra de contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, inciso I. Ora, se houve venda abaixo do custo da mercadoria pela qual ocasionou supressão de imposto a ser recolhido, de evidência certa que o imposto suprimido não fora suscetível de homologação e por conseguinte o prazo decadencial não se conta nos termos do §4º do art. 140 do referido código. Nesse passo, tenha-se que o lançamento ora guerreado obedeceu ao prazo fixado no citado art. 173, I do mencionado diploma tributário.

É fato notório decorrente da jurisprudência do Contencioso Administrativo Tributário do Ceará – CONAT, a ilegitimidade passiva dos sócios, diretores, representantes legais de empresas, na apreciação dos lançamentos tributários efetuados (Auto de Infração) em face de pessoas jurídicas contribuintes, convindo assentar, a bem da verdade, que os sócios sequer fazem parte da relação jurídica instaurada com a autuação, tendo-se a compreensão que a pessoa jurídica é que fora objeto do lançamento constando no polo passivo da relação jurídica empreendida, e não se direcionando a seus sócios sendo que estes sequer são chamados a intervir no feito, inclusive ausente de intimação nesse sentido. Nessa quadra, não há como se dar guarida ao pedido da recorrente de exclusão dos sócios da qualificação de

corresponsabilidade dado que na relação jurídica instaurada pela autuação estes não se inserem no polo passivo da autuação.

Realizando-se anotações quanto ao mérito da acusação, convém reafirmar que o método de fiscalização adotado pelas autoridades fiscais encontra amparo legal nos termos do caput do art. 827 do Dec. 24.569/97 (RICMS) e arts. 2º e 8º da IN 46/13. Ademais a regra de regência (RICMS) prescreve, para o caso em tablado, a constatação de emissão de documento fiscal com preço inferior ao que alcançaria no mercado o produto vendido, decorrência lógica de preço de venda abaixo do custo médio ponderado, resulta em insuficiência de recolhimento de imposto e tal conduta tem vedação legal nos termos do art. 25, § 8º do citado regulamento.

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

(...)

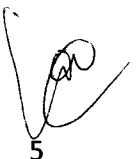
§ 8º. A base de cálculo do imposto não será inferior ao preço da mercadoria adquirida de terceiro ou ao valor da operação anterior, bem como ao custo da mercadoria, quando produzida ou fabricada pelo próprio estabelecimento, salvo motivo relevante, a critério da autoridade fazendária competente.

Do arcabouço legal acima disposto, deflui compreensão de que não resta permissivo legal realizar vendas de mercadorias abaixo de seu custo, até em razão de que o ICMS é tipicamente um tributo de valor adicionado. Nesse passo, uma vez materializada a violação da hipótese prevista em lei desdobram-se consequências jurídicas, sanção tributária penal à frente.

Ressalte-se, ainda, pelo que se colhe da leitura das planilhas colacionadas pelo auditor fiscal e da Informação registrada nas razões da autuação (informação complementar), que a realização do cálculo pelo preço (custo) médio ponderado das mercadorias adquiridas leva em consideração a média ponderada entre os produtos adquiridos e daqueles constantes no estoque da empresa, e quando comparado tal valor de custo ante os preços de vendas, operação a operação, restou configurada a infração. Afirme-se, ademais, que embora tenha sido mencionado na peça recursal argumentação de entrega de relatório contábil que viria a comprovar a não venda abaixo do preço de custo, nota-se dos autos que a recorrente não produziu contraprova alguma nesse sentido.

Assim considerado, não custa citar as resoluções nº 111/213 da 1ª Câmara; 355/2014 da 1ª Câmara; 455/2014 da 1ª Câmara; 327/2015 da 2ª Câmara; 675/2015 da 2ª Câmara evidenciando mesmo entendimento esposado nesse voto.

Com efeito, ante a recorrente não demonstrar erros ocorridos no levantamento fiscal e não trazer elementos probatórios de sorte a acusação fiscal tipificada no lançamento, tenho como materializada a infração apontada por violação art. 25, § 8º do RICMS resultando na sanção imposta no art. 123, III, "E" da Lei 12.670/96.



5

Por tudo isso posto, conheço do Reexame Necessário para lhe dar provimento, reformando-se a decisão absolutória exarada em primeira instância, decidindo-se pela **PROCEDÊNCIA** do presente lançamento de ofício nos termos deste voto.

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

ICMS: R\$ 32.199,41

MULTA: R\$ 32.199,41

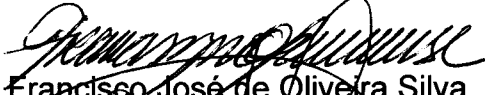
**É como voto.**

## DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e recorrido: MARISOL VESTUÁRIO S/A – 06998043-8.

**Voto de Desempate:** A Sra. Presidente fez a leitura do voto de desempate lavrado pelo Dr. Francisco José de Oliveira Silva, referente ao Processo nº 1/1130/2017 – AI: 1/201626133 – Recorrente: Célula de Julgamento de 1ª Instância. **Recorrido: MARISOL VESTUÁRIO S/A.** Empate na votação, quando do julgamento do referido processo, na 59ª Sessão Ordinária, de 29 de agosto de 2019. Em desempate, o Presidente da Câmara concluiu pela Procedência da autuação e designou o Conselheiro Leilson Oliveira Cunha para lavrar a Resolução, que grafará a seguinte **Decisão:** Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Reexame Necessário e deliberar nos seguintes termos: **1. Com relação a preliminar de nulidade suscitada pela parte por falta de clareza e precisão e erro na metodologia aplicada** – Afastada, por voto de desempate do Presidente, com base no art. 84, §6º, da Lei nº 15.614/2014. Foram votos vencidos os dos Conselheiros Filipe Pinho da Costa Leitão, Alice Gondim Salviano de Macedo e Marcus Mota de Paula Cavalcante, que acataram o pedido da parte. **2. Com relação ao pedido de decadência, relativamente aos fatos geradores ocorridos até novembro de 2011, com base no art. 150, §4º, do CTN** – Foi afastada por voto de desempate do Presidente, com base no art. 173, I, do CTN. Foram votos vencidos os dos Conselheiros Filipe Pinho da Costa Leitão, Alice Gondim Salviano de Macedo e Marcus Mota de Paula Cavalcante, que acataram o pedido da parte. **3. No mérito**, por voto de desempate do Presidente, a 2ª Câmara resolve dar provimento ao Reexame Necessário, no sentido de reformar a decisão absolutória exarada em 1ª Instância e julgar **procedente** a autuação, nos termos do Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Votaram pela improcedência da autuação, nos termos do julgamento singular, os Conselheiros Filipe Pinho da Costa Leitão, Alice Gondim Salviano de Macedo e Marcus Mota de Paula Cavalcante. Fica designado para lavrar a respectiva Resolução, o Conselheiro Leilson Oliveira Cunha, por ter proferido o primeiro voto divergente e vencedor. Estiveram presentes para sustentação oral, os representantes legais da Recorrente, Dr. Alexandre Linhares, Dr. Gustavo Beviláqua e Dr. Igor Azevedo.

SALA DA SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 13 de 02 de 2020.

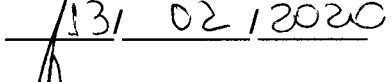
  
Francisco José de Oliveira Silva  
Presidente

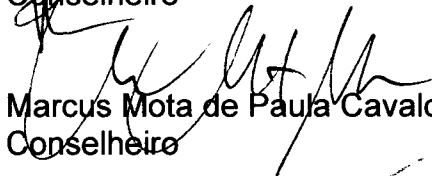
  
Henrique José Leal Jereissati  
Conselheiro

  
Maria Elineide Silva e Sousa  
Conselheira

  
Leilson Oliveira Cunha  
Conselheiro

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
Procurador do Estado

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
Conselheiro

  
Marcus Mota de Paula Cavalcante  
Conselheiro

  
Alice Gondim Salviano de Macedo  
Conselheira