



**ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

**RESOLUÇÃO Nº 045/2007  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
SESSÃO DE 24.11.2006  
PROCESSO DE RECURSO Nº 3282/2004  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200408959  
RECORRENTES: R. F. MELO COMÉRCIO DE TECIDOS E  
CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RECORRIDOS: AMBOS  
CONS. RELATORA DESIGNADA: ERIDAN REGIS DE FREITAS**

*Cópia ✓*

**EMENTA: VENDA DE MERCADORIA COM PREÇO ABAIXO DO CUSTO.** Comparativo entre a média ponderada do custo, considerado a partir do estoque inicial e da entrada, e a média ponderada da saída. A diferença encontrada – percentual médio – foi aplicada sobre o faturamento declarado pela empresa. **Manutenção da decisão de PARCIAL PROCEDÊNCIA** exarada pela 1ª Instância, em virtude da descaracterização de fraude. Decisão amparada no art. 25, § 8º c/c art. 827, §§ 5º e 6º todos do Decreto 24.569/97. Reenquadramento para a penalidade inserta no art. 123, III, “e” da Lei 12.670/96, com nova redação dada pela Lei 13.418/03. **Rejeitada por unanimidade** de votos a preliminar de **nulidade** do julgamento singular suscitada em grau de recurso. Recursos Oficial e Voluntário conhecidos e desprovidos. Decisão por **maioria** de votos.

**RELATÓRIO**

Trata o presente processo da seguinte acusação: “Fraudar documento fiscal para iludir o Fisco e fugir ao pagamento do ICMS. Conforme levantamento em anexo, ficou comprovado que a empresa subfaturou as mercadorias relacionadas em anexo. Tal levantamento foi calculado de acordo com a média ponderada pois desta forma é mais benéfica ao contribuinte.”

Para instruir o processo foi acostado o Relatório de Subfaturamento, demonstrando a ocorrência de saída de mercadorias por preços inferiores ao seu custo, cujo percentual médio de subfaturamento importa em 7,56%, o qual aplicado sobre o faturamento da empresa em 2001 (R\$371.181,00) importa em **R\$ 28.061,28**, valor este utilizado como base de cálculo.

Tempestivamente, a empresa autuada impugna o feito argumentando, em síntese, que:

- o custo médio do produto "malha-4k" é R\$ 1,66, o qual foi transferido por este mesmo preço de custo e foi vendido pelo preço de R\$ 2,83;

- o auto foi elaborado de forma geral, fundamentado em dispositivos procedimentais, não havendo imperativo legal para que o contribuinte venha a ser multado;

- não há elementos concretos que caracterizem a suposta omissão, ao passo que a empresa dispõe da documentação que comprovam a venda por preço compatível com o mercado;

- a autuação sugere uma conclusão por indução e que em caso de dúvida deve ser interpretado de forma benéfica ao contribuinte.

Em 1ª Instância a julgadora decidiu pela Parcial Procedência do feito, em razão do reenquadramento para a penalidade do art. 123, III, "e" da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03 e fundamentada no fato de que a infração encontra-se provada ante a existência do relatório de subfaturamento, ao passo que a impugnante apresenta somente um documento fiscal emitido em 2002, enquanto que a autuação refere-se ao exercício de 2001. Esclarece que o agente fiscal após comparar o valor médio das entradas com o das saídas, obtém um percentual de subfaturamento na ordem de 7,56% que comparado com o faturamento constante da GIM obtém a base de cálculo de R\$ 28.061,28. Em razão da decisão contrária em parte aos interesses do Fisco foi interposto o recurso oficial.

O contribuinte inconformado com a decisão monocrática apresenta recurso voluntário sob os mesmos argumentos da impugnação, acrescidos da argüição de nulidade do julgamento singular ante o fato da decisão carecer de fundamentação, quando não justificou o modo / técnica utilizada pelo fiscal para obtenção dos dados aplicados na lavratura do Auto de Infração.

O Parecer da Consultoria Tributária, adotado pela douta Procuradoria Geral do Estado, opina pela **manutenção da decisão de Parcial Procedência** exarada pela 1ª Instância, ressaltando que as razões do Recurso são as mesmas da impugnação, o que não contraria em nada a decisão singular.

## VOTO

A peça inicial do presente processo trata da venda de mercadorias por preços abaixo do custo durante o exercício de 2002, cuja diferença importa em R\$ 28.061,28.

Após os trabalhos de apuração, realizados através do cotejo entre a média ponderada do custo, considerado a partir do estoque inicial e da entrada, e a média ponderada da saída, foi obtido o percentual médio de subfaturamento na ordem de 7,56%, o qual aplicado sobre o faturamento da empresa em 2001 (R\$371.181,00) importa na base de cálculo no valor de R\$ 28.061,28.

No que pertine à imputação dirigida ao interessado, vê-se que a mesma guarda conformidade com a legislação, uma vez que o interessado vendeu mercadorias abaixo do preço de custo, o que redundou na lavratura do Auto de Infração ora apreciado.

As razões esposadas no Recurso Voluntário não têm como ser acatadas, inicialmente em razão de que a tipificação dada pelo agente fiscal à conduta da recorrente, que é matéria de reserva legal, encontra-se delimitada no art. 123, I, "a" da Lei 12.670/96, o que ocorre identicamente com o enquadramento efetuado pela julgadora monocrática ao penalizá-la com o art. 123, III, "e" da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03.

No que pertine aos dispositivos "procedimentais" tido como infringidos, estes nada mais são do que parte da regulamentação do mandamento constante do art. 75 da lei retro mencionada, que em seu parágrafo único remeteu ao regulamento o disciplinamento relativo à emissão de documentos fiscais.

Não sobeja acrescentar que o Código Tributário Nacional – CTN em seu art. 99 permitiu que os decretos possam ser editados em função das leis que o originam, de sorte os arts. 131, *caput*, 127 e 169 do Decreto 24.569/97, utilizados pelo autuante e pelo julgador, são normas suficientes para fundamentar a presente ação fiscal, já que em perfeita consonância com a norma legal.

Também não tem como prevalecer o argumento da recorrente de que não há elementos concretos que caracterizem a suposta omissão, olvidando a parte do relatório demonstrativo elaborado pelo autuante e embora argumente que dispõe da documentação probatória, esta não contém elementos concretos e convincentes capazes de ilidir a pretensão fiscal.

Por fim, pleiteia a recorrente pela anulação da decisão singular, sob o pálio da mesma carecer de fundamentação, quando não justificou o modo / técnica utilizada pelo fiscal para obtenção dos dados aplicados na lavratura do Auto de Infração. Ora, a julgadora monocrática explicou que o agente fiscal após comparar o valor médio das entradas com o das saídas, obteve um percentual de subfaturamento na ordem de 7,56% que comparado com o faturamento constante da GIM encontrou a base de cálculo no valor de R\$ 28.061,28.

Ademais a acusação fiscal não originou-se somente de uma conclusão por indução, como alega a recorrente, ao contrário, a mesma embasou-se em elementos oriundos do levantamento comparativo entre a média ponderada do custo da mercadoria, considerada a partir do valor registrado no livro de Inventário e da entrada, e o preço praticado pelo contribuinte, obtendo um percentual de omissão que foi aplicado sobre o faturamento declarado à Sefaz através da GIM, que é um procedimento regulamentar de acordo com o permissivo constante dos §§ 5º e 6º do art. 827 do Decreto 24.569/97, *in verbis*:

**“Art. 827 – ...**

*omissis*

§ 5º - Nos casos de comprovada fraude na emissão de documentos fiscais, adulterados quanto ao seu conteúdo, bem como a prática de preço deliberadamente inferior ao valor real da operação ou prestação, deverá o Fisco identificar o percentual de omissão de receita entre o valor real da operação ou da prestação declarado à Secretaria da Fazenda.

§ 6º - Identificado o percentual de omissão na hipótese do parágrafo anterior, o Fisco deverá aplicá-lo, sobre o montante declarado nos documentos fiscais emitidos, podendo alcançar todos de um mesmo modelo e série constantes nas AIDFs homologadas pelo Fisco.” (grifos nossos)

Inobstante haja a possibilidade da empresa efetuar venda com preço abaixo do valor de aquisição o motivo deve ser previamente justificado, não sendo este o momento oportuno para apresentar tal justificativa, o que deveria ter ocorrido em momento anterior mediante requerimento à autoridade fazendária do seu domicílio fiscal, que é a pessoa competente para autorizar referida prática. Este é o comando inserto no § 8º do art. 25 do Decreto 24.569/97 abaixo transcrito:

**“Art. 25 – A base de cálculo do ICMS será:**

*omissis*

§ 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.”

Ainda de mencionar que as mercadorias existentes em estoque no final do exercício devem ser escrituradas no livro Registro de Inventário pelo custo de aquisição ou pelo preço corrente do mercado, nos termos do art. 275, V do RICMS.

Considerando que de acordo com o Relatório de Subfaturamento resta demonstrada a ocorrência de saída de mercadorias por preços inferiores ao seu custo, torna-se o contribuinte sujeito às sanções legais.

No que tange à penalidade aplicável à espécie, temos que o agente fiscal tipificou a conduta do contribuinte como “fraude” – art. 123, I, “a” da Lei 12.670/96, todavia entendo que para a mesma restar caracterizada há a necessidade da existência do aspecto doloso o que, *in casu*, não ficou demonstrado.

Pelo exposto, entendo que deve ser aplicada a multa sugerida pelo julgador monocrático constante do art. 123, III, “e” da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03, abaixo transcrito:

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

... omissis ...

III – relativamente à documentação e à escrituração:

... omissis ...

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 01 (uma) vez o valor do imposto que deixou de ser recolhido;**” (grifo nosso)

Por fim, voto para que seja afastada a nulidade do julgamento singular e para que se conheça dos Recursos Oficial e Voluntário, negando-lhes provimento, no sentido de que seja **confirmada a decisão de Parcial Procedência** do feito exarada em 1ª Instância, em razão do reenquadramento da penalidade, de acordo com o Parecer da douta Procuradoria Geral do Estado.

#### DEMONSTRATIVO

BASE DE CÁLCULO	R\$ 28.061,28
ICMS	<b>R\$ 4.770,41</b>
MULTA (1 X)	<b>R\$ 4.770,41</b>
<b>TOTAL .....</b>	<b>R\$ 9.540,82</b>

É o voto.

#### DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que são recorrentes R. F. MELO COMÉRCIO DE TECIDOS e CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e recorridos AMBOS

**RESOLVEM** os membros da 2ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos **rejeitar a preliminar** de nulidade da decisão singular suscitada em grau de recurso e, por **maioria** de votos, dar

conhecimento aos Recursos Oficial e Voluntário, negando-lhes provimento para **confirmar** a decisão **parcialmente condenatória** prolatada em 1ª Instância, nos termos do primeiro voto discordante desta conselheira que ficou designada para lavrar a resolução e de acordo com o Parecer da douta Procuradoria Geral do Estado. Foram votos vencidos os conselheiros Ildebrando Holanda Júnior, relator originário, Marcelo Reis de Andrade Santos Filho e Vanessa Albuquerque Valente, que votaram pela improcedência. Ausente justificadamente o conselheiro Rodolfo Licurgo Tertulino de Oliveira.

Sala das Sessões da 2ª Câmara do Conselho de Recursos Tributário do Estado do Ceará, em 22 de janeiro de 2007.

  
ALFREDO ROGÉRIO GOMES DE BRITO  
Presidente

  
ERIDAN REGIS DE FREITAS  
Conselheira Relatora

  
VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE  
Conselheira

  
EDILENE VIEIRA DE ALEXANDRIA  
Conselheira

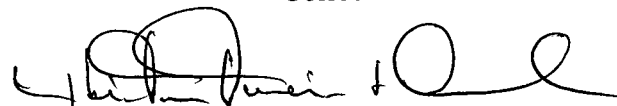
  
RÓDOLFO LICURGO T. DE OLIVEIRA  
Conselheiro

  
MARIA SALETE ROCHA BARBOSA  
Conselheira

  
MARCELO REIS DE A. SANTOS FILHO  
Conselheiro

  
REGINEUSA DE AGUIAR MIRANDA  
Conselheira

  
ILDEBRANDO HOLANDA JÚNIOR  
Conselheiro

  
UBIRATAN FERREIRA DE ANDRADE  
Procurador do Estado