



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
3ª CÂMARA

RESOLUÇÃO Nº: 04 / 2016  
04ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 08.07.2016  
PROCESSO DE RECURSO nº 1/808/2013  
AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201215177  
RECORRENTE: CEJUL E AMERICAN COMÉRCIO DE PRODUTOS IMPORTADOS  
LTDA.  
RECORRIDO: CEJUL E AMERICAN COMÉRCIO DE PRODUTOS IMPORTADOS LTDA.  
RELATOR: CONS. RICARDO VALENTE FILHO

**EMENTA:** PROMOVER SAÍDA DE MERCADORIA COM PREÇO INFERIOR À MÉDIA DE ENTRADA. METODOLOGIA EQUIVOCADA APLICADA PELO AUTUANTE. ERRO FORMAL. CONHECIMENTO DOS RECURSOS. IMPROVIMENTO AO REEXAME NECESSÁRIO. PROVIMENTO AO RECURSO ORDINÁRIO. DECISÃO PARCIAL CONDENATÓRIA DE 1ª INSTÂNCIA REFORMADA. DECLARADA A NULIDADE PROCESSUAL APOSTADA EM PRELIMINAR POR VÍCIO FORMAL NO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.

**RELATÓRIO**

A acusação fiscal relata nos autos denúncia que o contribuinte em tela promoveu saídas em seu estabelecimento com preços inferiores à média de entrada no exercício correspondente ao ano de 2008, conforme informação complementar e relatórios em anexo devidamente levantados pelo fiscal autuante.

Nas Informações Complementares, o fiscal informa os atos designatórios e Termos de Início de Fiscalização emitidos, por se tratar de continuidade de fiscalização, em observância aos artigos 3º e 4º da Instrução Normativa nº 07/2004.

Ainda segundo o autuante, tal conduta constituiu infração ao art. 92, § 1º e § 8º, IV da Lei nº 12/670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003, com penalidade tipificada no art. 123, III, "e" da Lei nº 12/670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003, específica para o ilícito fiscal de "emitir documento fiscal com preço deliberadamente inferior ao que alcançaria na mesma época, no mercado do domicílio do emitente, sem motivo devidamente justificado".

Detalha a metodologia utilizada, que teve como base os itens de saída, sendo destes subtraídos os impostos (ISMC, PIS, COFINS), que em contrapartida com os valores

médios de entrada, excluído o ICMS, verificou-se que ocorreram vendas com valores a menor, caracterizando assim o subfaturamento.

Indica ao final como base de cálculo o importe financeiro de R\$ 72.711,85, sobre o qual foi calculado o ICMS de 17% (R\$ 12.361,01) e multa de R\$ 21.813,55, equivalente a 30%, entretanto, indica dispositivo legal que prevê penalidade equivalente a 1 (uma) vez o valor do imposto (art. 123, III, "e" da Lei nº 12.670/96).

Relaciona nas Informações Complementares como prova os seguintes documentos:

1. Relatório Subfaturamento – fls.29/34 (03 primeiras folhas e 03 últimas folhas);
2. Relatório de Saída – fls.23/28 (03 primeiras folhas e 03 últimas folhas);
3. Relatório de Entrada – fls. 17/22 (03 primeiras folhas e 03 últimas folhas);
4. CD com relatórios;
5. CD entregue pelo contribuinte.

O julgador singular considera inconsistentes as alegativas apresentadas pela impugnante, uma vez que a mesma não indicou em nenhum momento o método de avaliação de estoques que utilizara, UEPS ou PEPS, muito menos informou dados acerca da prática de promoções e descontos em sua política de compras junto aos seus fornecedores, para que se identificasse a diferença alegada como errônea apenas relacionando itens vagos.

Expõe a autoridade julgadora que a autuação se refere a "emissão de documentos fiscais com preço deliberadamente inferior ao que alcançaria, na mesma época, no mercado do domicílio do emitente, sem motivo justificado", tendo em vista que emitiu notas fiscais de saídas com preços inferior à média de entrada, constatado através do Relatório de Subfaturamento (fls.29/34).

Afirma que ficou caracterizada infração ao artigo 25, § 8º do Decreto nº 24.569/97, evidenciando a utilização de valores inferiores ao custo da mercadoria, sem comunicação ao Fisco da ocorrência de nenhum fato relevante que pudesse influir na composição de sua base de cálculo, tais como, planejamento de promoções, descontos, venda de produtos com avarias, com prazo de validade expirando, etc.

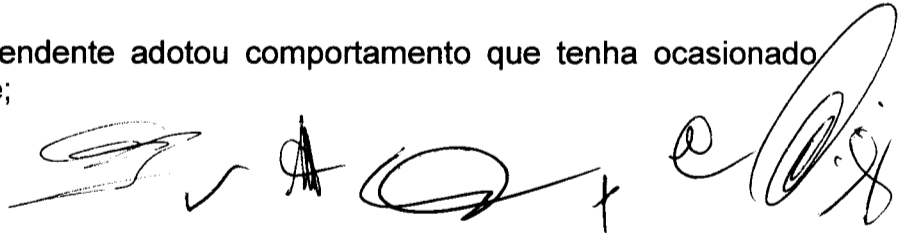
Julga PARCIALMENTE PROCEDENTE, em virtude de equívoco do autuante na aplicação da penalidade, que lançou valor condizente com a infração de "omissão de saídas" (30% do valor da operação), quando o correto seria 1 (uma) vez o valor do imposto, consoante sanção inserta no art. 123, III, "e" da Lei nº 12/670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03, indicada na peça basilar

Demonstra o crédito tributário:  
Base de cálculo = R\$ 72.711,85  
ICMS = R\$ 12.361,01  
MULTA = R\$ 12.361,01

Sujeito o presente processo ao **Reexame Necessário** pelo Conselho de Recursos Tributário, na forma da legislação processual vigente, haja vista que a decisão de planície foi contra os interesses do Estado.

A autuada insatisfeita com a decisão singular **interpõe Recurso Ordinário** de maneira tempestiva, assim argumenta:

1. Adverte que jamais a defendente adotou comportamento que tenha ocasionado prejuízo ao Fisco cearense;



2. Esclarece que o suposto subfaturamento está relacionado não à operações de venda de mercadorias, mas de transferências realizadas pela empresa matriz às suas filiais;
3. As notas fiscais apontadas dizem respeito a tais operações de transferências, mesmo porque as vendas realizadas pelo contribuinte são comprovadas através de cupons fiscais, razão pela qual o valor de determinado produto recebido pela empresa matriz tem que ser igualmente repassado às filiais em cada transferência realizada;
4. Dependendo do desconto ofertado pelo fornecedor em cada compra realizada, pode vir a sofrer variação de preço ao longo do ano, daí o motivo do agente fiscal encontrar um suposto subfaturamento, posto que em se considerando um preço médio de entradas, nos meses em que o contribuinte conseguiu um desconto maior;
5. A sistemática para apuração de suposta infração não pode vir a ser utilizada, posto que necessariamente causará prejuízos ao contribuinte, por se tratar de transferências de mercadorias e não de vendas;
6. Acaso seja levado em consideração a nota de entrada e sua conseqüente saída (nota a nota) não há o que se falar em subfaturamento, posto que os valores consignados são os mesmos;
7. Roga pela realização de diligência e/ou exame pericial, a fim de que, restando devidamente comprovada a inexistência do ilícito apontado na peça vestibular, seja reconhecida a IMPROCEDÊNCIA da autuação.

Já a Assessoria Tributária entende pela alteração da decisão de 1º Grau, discordando da mesma, para que esta seja modificada de PARCIAL PROCEDÊNCIA para NULIDADE DO FEITO FISCAL.

A Douta Procuradoria Geral do Estado, pelo seu representante, também adota o parecer da Assessoria Tributária.

É o relatório.

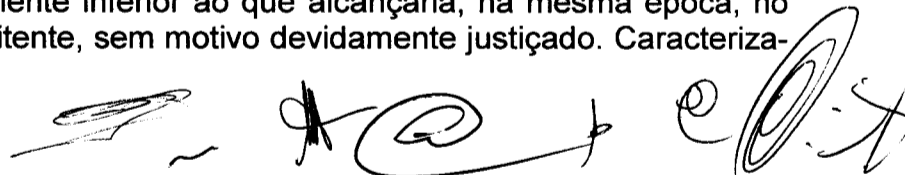
#### VOTO DO RELATOR

Em minuciosa análise detida aos elementos que compõem o levantamento fiscal, constatam-se de maneira cristalina falhas na metodologia adotada pelo agente que fulmina todo o feito fiscal, a seguir detalhada.

Apesar de se concordar que o autuante esclareceu a metodologia por ele seguida para apurar uma provável saída com "preços inferiores à média de entrada", observa-se que há uma certa confusão na compreensão da infração, pois a penalidade aplicada pelo agente fiscal e ratificada no julgamento singular é específica para a infração de "venda abaixo do preço de mercado no domicílio do emitente".

Do conjunto de informações prestadas pelo autuante, como relato padrão do Sistema CAF, relato de infração produzido pelo autuante, informações complementares e planilha denominada "subfaturamento", infere-se que foram tratadas 03 infrações distintas no mesmo auto de infração, observando-se que para cada tipo, os elementos de prova divergem:

1. Venda em valor deliberadamente inferior ao que alcançaria, na mesma época, no mercado do domicílio do emitente, sem motivo devidamente justificado. Caracteriza-



- se essa infração pela prática de preços fora da lógica do mercado, comprovada através de pesquisa no domicílio do vendedor, o que não se aplica no presente caso.
2. Subfaturamento (denominação da planilha). Caracteriza-se pela divergência do valor efetivamente pago com aquele informado no documento fiscal, infração que requer comprovação com provas materiais como: recibos, cheques, extratos bancários, duplicatas ou lançamentos contábeis.
  3. Venda com valor inferior ao de aquisição. Caracteriza-se no confronto entre o preço médio de venda e o preço médio de aquisição e dos estoques, excluindo os impostos, sendo cabível a penalidade genérica de "falta de recolhimento", que equivale a multa de 1 (uma) vez o valor do imposto.

Ocorre que, ainda que se considere que de fato a infração caracterizada nos autos se trata de "venda em valor inferior ao de aquisição", com base no relato da infração produzido pelo fiscal e nos elementos que compõem a planilha (fls.29/34), verifica-se que a metodologia adotada mostra-se inadequada para comprovar esse tipo de infração.

Primeiro porque, para calcular o valor médio ponderado das entradas (aquisições) o agente fiscal não levou em conta o valor inventariado (estoque inicial) no período apurado, uma 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 tende a ser "em tese" inferior ao custo das últimas aquisições, caso considerado, tenderia a ser mais baixo esse resultado.

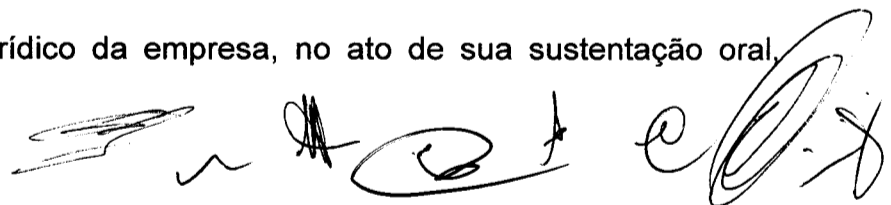
Com efeito, não há como se afirmar com segurança que o preço médio de venda tenha sido inferior ao custo médio das entradas (aquisição + estoque inicial).

Segundo por que, mesmo que hipoteticamente para os produtos indicados no levantamento fiscal não existia estoque, não poderia o agente fiscal confrontar a "média ponderada das entradas" com o valor individualizado por nota fiscal, mas somente pela "média ponderada das saídas".

Ora, a questão é simples, se o agente fiscal definiu como parâmetro para apurar o valor líquido da aquisição a "média ponderada" (valor total das compras dividido pela quantidade total do produto adquiridos no período), revela-se óbvio que encontrará diferença no confronto com o valor individualizado da venda, entretanto, agindo assim o resultado encontrado mostra-se distorcido, pois o procedimento adequado seria confrontar a média ponderada das entradas com a média ponderada das saídas.

Em relação a principal alegativa da Recorrente, no sentido de que o levantamento fiscal foi considerado como "saída" operações de transferência, que tem como base o valor de aquisição, nas quais o valor de determinado produto recebido pela empresa matriz tem que ser igualmente repassado às filiais em cada transferência realizada, mostrando-se falha essa sistemática, entende-se que não tem consistência. O cerne da questão é que, nas transferências também, assim como nas vendas, o valor da mercadoria não pode ser inferior ao da aquisição, no entanto, a falha na sistemática não está nesse ponto, mas no fato de que não se deve comparar o preço unitário de "saída" de um documento fiscal, pelo preço médio de entrada, mas sim como o mesmo parâmetro "preço médio da saída", consoante já relatado anteriormente.

Por outro lado, o representante jurídico da empresa, no ato de sua sustentação oral,



entregou a todos os conselheiros da 3ª Câmara do Conat, prova documental que demonstra, por amostragem, tratar-se de uma operação de transferência e não de venda como entendeu o autuante.


Diante de todo o exposto, adotando fielmente o parecer da assessoria tributária, firme de meu convencimento, concluo que a matéria seja resolvida numa declaração de nulidade, uma vez que houve nítida violação ao art. 33, XI do Decreto nº 25.468/99, comando este que exige constar no auto de infração uma descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação, evidenciando uma relação lógica entre elementos de convicção e a conclusão advinda deles.

**Assim, voto pelo conhecimento dos recursos, entretanto nego provimento ao Reexame Necessário e, dou PROVIMENTO ao Recurso Ordinário, ao passo que reformo a decisão parcialmente condenatória exarada em 1ª Instância e, em exame preliminar de mérito, declaro a nulidade processual por vício formal no lançamento tributário.**

### DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, **Processo de Recurso nº 1/808/2013 – Auto de Infração nº1/201215177, tendo como Recorrente CEJUL E AMERICAN COMÉRCIO DE PRODUTOS IMPORTADOS LTDA, bem como figurando na qualidade de Recorrido CEJUL E AMERICAN COMÉRCIO DE PRODUTOS IMPORTADOS LTDA. Relator: Conselheiro RICARDO VALENTE FILHO. Decisão:** A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer dos Recursos interpostos, negar provimento ao Reexame Necessário e dar provimento ao Recurso Ordinário, para reformar a decisão parcialmente condenatória exarada em 1ª Instância e, em exame preliminar de mérito, declarar a nulidade processual por vício formal no lançamento tributário, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Sala das Sessões da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, na data de 08 de Julho de 2016.

  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
Presidente

  
Ana Mônica Figueiras Menescal  
CONSELHEIRA

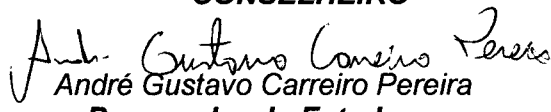
  
Michel André Bezerra L. Gradvohl  
CONSELHEIRO

  
Teresa Helena Carvalho R. Porto  
CONSELHEIRA

  
Ricardo Valente Filho  
CONSELHEIRO RELATOR

  
Renan Cavalcante Araújo  
CONSELHEIRO

  
Osvaldo Alves Dantas  
CONSELHEIRO

  
André Gustavo Carreiro Pereira  
Procurador do Estado  
Em: \_\_\_/\_\_\_/\_\_\_