

**A. I. N °** - 281318.0902/04-4  
**AUTUADO** - COMERCIAL DE FERRAGENS SÃO LUIZ LTDA.  
**AUTUANTES** - JOÃO CARLOS MEDRADO SAMPAIO  
**ORIGEM** - INFAZ SANTO ANTÔNIO DE JESUS  
**INTERNET** - 01/03/2005

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO JJF N° 0042-01/05

**EMENTA:** ICMS. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. Não ficou comprovado que as operações foram efetuadas em valores superiores aos registrados nas notas fiscais, se configurando as divergências entre os valores constantes nas notas fiscais e nos cupons fiscais em mero indício da ocorrência do ilícito fiscal. Infração não caracterizada. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 23/09/2004, imputa ao autuado a infração de ter recolhido ICMS a menor em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos exercícios de 2001 a 2003, exigindo ICMS no valor de R\$56.087,72.

Consta no corpo do Auto de Infração que o autuado efetuava vendas mediante a emissão de notas fiscais onde os valores das mercadorias eram inferiores entre 20% e 1.861,54% em relação às vendas dos mesmos itens de mercadorias e no mesmo período mediante a emissão de cupom fiscal, tendo sido identificadas tais ocorrências em 25.936, 12.057 e 23.821 operações nos exercícios de 2001, 2002 e 2003, respectivamente.

O autuado apresentou defesa tempestiva (fls. 1075 a 1086), na qual afirmou que o autuante presumiu omissão de receita, elaborando um relatório denominado “Estrutura de Preços de Compra e Venda de Mercadorias (2001, 2002, 2003)” e realizando uma espécie de arbitramento, apurando o montante de ICMS supostamente devido, utilizando critério sem qualquer embasamento legal, sendo a forma de cálculo uma criação atípica. Destacou que o arbitramento não tem razão de ser porque a divergência entre os valores constantes no ECF e na nota fiscal não representa qualquer omissão de receita, podendo o contribuinte, segundo inúmeras decisões do CONSEF, vender sua mercadoria pelo preço que desejar, inclusive menor do que o próprio custo de produção, sem que isto represente ilícito fiscal.

Disse que o autuante presumiu a omissão de receita porque as operações via nota fiscal apresentavam valor inferior àquelas via ECF, mas que não há nenhuma vedação no RICMS/97 ou na Lei n° 7.014/96 que impeça o autuado de vender o mesmo produto para dois consumidores por preços totalmente diferentes, bastando que seja consignado o valor real da operação no respectivo documento fiscal, o qual pode ser até abaixo do preço de custo, o que, antes do advento da Lei n° 7.014/96, apenas obrigava o autuado a estornar o crédito.

Alegou que o CONSEF já julgou diversos casos sobre a matéria, sempre se posicionando pela inexistência de omissão de receita quando a mercadoria é vendida abaixo da expectativa de preço da fiscalização, inclusive quando vendida abaixo do preço de custo, salvo quando há prova cabal do ilícito fiscal, citando o Acórdão n° 1689/95 e o Acórdão JJF n° 1523/98 e transcrevendo as ementas dos Acórdãos JJF n°s 1282/99 e 0290/01, os quais anexou (fls. 1088 a 1098). Asseverou que não existe qualquer irregularidade no documentário apresentado, a sua contabilidade está regular

e não foi contestada pela fiscalização, mantém sua escrita atualizada e está emitindo regularmente os documentos fiscais, mas que a fiscalização preferiu se acomodar na presunção de irregularidade, sem realizar qualquer diligência para a comprovação de prática do suposto ilícito, como a auditoria dos movimentos financeiros, das disponibilidades ou dos estoques, não fazendo prova da omissão de receita.

Explicou que a diferença se dá porque as vendas via cupom fiscal são efetuadas no varejo para pequenos consumidores que adquirem individualmente pequenas quantidades, cujos preços tendem a ser maiores do que nas vendas via notas fiscais, que, em geral, são realizadas no atacado, nas quais se comercializam grandes quantidades para um único cliente, existindo margem para a redução dos preços decorrente do poder de barganha do grande cliente, pois se ganha pela quantidade vendida e não pelo valor individual de cada item.

Aduziu que o autuante calculou o tributo devido por meio de uma espécie de arbitramento da base de cálculo, sem qualquer amparo legal, no qual aplicou uma metodologia própria, manejando conceitos como “valor médio das entradas”, “valor médio das saídas”, “margem bruta efetiva” e “margem bruta NF saídas”, indo de encontro ao posicionamento firmado pelo CONSEF no sentido de não ser possível o arbitramento da base de cálculo quando não há prova de prática de fraude, transcrevendo as ementas dos Acórdãos JF nºs 1151/96 e 1423/97, os quais anexou (fls. 1099 a 1103).

Ressaltou que a fiscalização deveria ter realizado levantamentos contábeis para provar eventual fraude se entendesse que a divergência entre os valores constantes nos cupons e notas fiscais era indício de irregularidade, jamais presumir a omissão de receita e, muito menos, arbitrar a base de cálculo do imposto devido, sendo que o arbitramento se deu fora das hipóteses taxamente previstas no art. 937 do RICMS/97, desrespeitando o art. 119 do mesmo diploma regulamentar, o qual transcreveu. Requereu a nulidade, a teor do art. 18, IV do RPAF/97, ou, caso se entenda que não se trata de nulidade, a improcedência da autuação.

O autuante, em sua informação fiscal (fls. 1107 a 1109), afirmou que o autuado não se defendeu do que foi acusado e não apresentou nenhuma contra-prova sobre a autuação imposta, havendo total incompatibilidade entre o fundamento da petição e o seu pedido, tornando a defesa inepta, conforme o art. 10, III, “b” do RPAF/99 que transcreveu. Alegou que o critério utilizado foi mera matemática, norma universal e base da norma contábil e de auditoria, e que os levantamentos apresentados listam, produto por produto, as entradas e seus valores unitários, e as respectivas saídas com suas datas e números, separadas em SAÍDAS ECF e SAÍDAS NF.

Disse que não está questionando a venda abaixo do custo de aquisição, mas a venda simultânea do mesmo produto por preços exageradamente desiguais, de forma sistemática, e sem que haja qualquer menção em nenhuma nota fiscal quanto a eventuais descontos concedidos, não se tratando de uma ou outra operação irregular, mas de 61.814 operações com preço a menor, com as diferenças variando de 20% a 1.861%. Argumentou que o levantamento não parte de presunções, mas de constatações inequívocas, ressaltando que a Operação Ponto Fixo realizada pela IFMT NORTE nos meses de 02 a 04/2004 resultou num imediato aumento de arrecadação de R\$ 44.000,00 no mês 01/2004 para R\$ 180.000,00 no mês 02/2004, se mantendo neste patamar durante a operação e caindo ao seu final, conforme gráfico que elaborou. Asseverou que ficou constatado através da auditoria realizada o que a referida operação evidenciou.

## VOTO

O presente Auto de Infração imputa ao autuado a infração de ter recolhido ICMS a menor em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias

regularmente escrituradas, com a realização de vendas mediante a emissão de notas fiscais em valores inferiores àquelas em que foram emitidos cupons fiscais em relação aos mesmos itens de mercadorias e no mesmo período.

Entendo que a constatação de divergência entre os preços utilizados para as vendas dos mesmos itens de mercadorias no mesmo período em função do tipo de documento fiscal emitido, se notas fiscais ou cupons fiscais, não caracteriza o subfaturamento ou o erro na determinação da base de cálculo, sendo até normal a sua ocorrência em algumas operações.

Quando tal fato ocorre em uma elevada quantidade de operações, denotando uma forma costumeira de ação, indica que há indícios de irregularidades nestas operações, porém a fiscalização possui outras formas de apurar se realmente ocorreu a infração às normas tributárias, não sendo razoável a acusação fiscal sem a devida apuração, o que poderia ter sido efetuado mediante a verificação dos pagamentos, de forma a certificar que as vendas foram efetivamente realizadas em valores superiores aos registrados, o que não foi feito pelo autuante.

Diante do exposto, entendo que a infração não restou caracterizada.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281318.0902/04-4**, lavrado contra **COMERCIAL DE FERRAGENS SÃO LUIZ LTDA.**

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de fevereiro de 2005.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA - RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR