

Acórdão: 15.618/02/3<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.010100989-41  
Impugnante: Mineração Água Padre Manoel Ltda  
Proc. S. Passivo: Mário Lúcio Souza Ramos  
PTA/AI: 02.000117652-63  
Inscrição Estadual: 476.388827-0037  
Origem: AF/Itanhandu  
Rito: Ordinário

**EMENTA**

**BASE DE CÁLCULO – ARBITRAMENTO – VALOR INFERIOR AO PREÇO CORRENTE - Imputação de consignação em notas fiscais de preços inferiores ao preço corrente das mercadorias. No entanto, não restou caracterizado nos autos o "preço de mercado", conforme exigia a legislação vigente, na qual o Auto de Infração foi alicerçado, não sendo possível afirmar que o preço arbitrado refletia este valor.**

**Lançamento improcedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saída, nos exercícios de 1995 e 1996, em operações interestaduais de água mineral com valores declarados nas notas fiscais notoriamente inferiores ao preço de mercado, bem como aqueles praticados pelo mesmo contribuinte, em outras operações da mesma natureza.

Lavrado em 19/04/00, AI exigindo ICMS e MR.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 211/224.

O Fisco manifesta às fls. 237/243, refutando as alegações da Impugnante.

A Auditoria Fiscal determina a realização da Diligência de fls. 1870 (para abertura de vistas à Autuada, face a juntada de documentos), que resulta na manifestação da Autuada de fls. 1873.

O Fisco promove a juntada do documento de fls. 1875, conforme requerido pelo contribuinte, e se manifesta às fls. 1878/1880.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A auditoria fiscal solicitou nova diligência às fls. 1882, em função da qual a Chefe da AF/São Lourenço ratificou as manifestações fiscais elaboradas pela funcionária Elizabeth de Almeida Tavella, que se encontrava afastada no aguardo da aposentadoria, regularizando portanto a representação da Fazenda Estadual no processo.

Abriu-se vistas à Autuada, que às fls. 1886 comparece novamente aos autos, questionando novamente os prazos praticados pelo Fisco, que excedem aqueles previstos na CLTA/MG, razão pela qual entende que o processo deve ser cancelado.

O Fisco contrapõe suas razões às fls. 1890, reafirmando argumentos já despendidos em manifestações anteriores.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls.1.892/1.901, opina pela improcedência do Lançamento.

---

### ***DECISÃO***

Inicialmente, vale ressaltar que em razão da precisão, clareza e objetividade a quase totalidade dos fundamentos do parecer da Auditoria Fiscal constituem parte integrante da presente decisão.

#### **DAS PRELIMINARES**

Argüi o sujeito passivo a nulidade do Auto de Infração tendo em vista o fato da fiscal signatária das manifestações fiscais estar afastada de suas funções.

Entretanto, tais atos não são de competência exclusiva da signatária e foram expressamente ratificadas pela chefia da AF de formação do PTA, desta forma o vício existente fora corretamente sanado.

Outrossim a alegação da Autuada de cerceamento do seu direito, em razão da juntada pelo Fisco das notas fiscais objeto da autuação somente após ter apresentado sua impugnação, também não deve ser acatada, pois nos termos do art. 107 da CLTA/MG, Decreto n.º 23.780/84, ainda não se havia configurado o encerramento da fase de instrução processual, que somente ocorre após a emissão de parecer de mérito pelo auditor fiscal.

Além do mais, o fato das notas fiscais terem sido localizadas e juntadas aos autos pelo Fisco, não constitui inovação de lançamento, uma vez que se tratam de vias de documentos emitidos pelo Autuado, devidamente relacionados na planilha anexa ao Auto de Infração.

Nos termos das disposições contidas no artigo 60 c/c artigo 90 da CLTA/MG, portanto, o presente Auto de Infração foi devidamente saneado e atende aos requisitos necessários à formalização do crédito tributário nele consubstanciado.

#### **DO MÉRITO**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“ Ao apresentar impugnação ao Auto de Infração, a Autuada alega que a autuação deve ser cancelada tendo em vista o descumprimento dos prazos previstos na CLTA/MG por parte do Fisco; queixa-se também que não recebeu qualquer comunicação de alteração de valores e que foram juntados documentos dos quais não foi informado em tempo hábil.

No entanto, não lhe assiste razão, conforme se depreende dos dizeres contidos em sua própria peça impugnatória.

Às fls. 214, a Autuada diz expressamente que *“o contribuinte recebe agora esta notificação, na qual foram incluídas diversas folhas e documentos não numerados a partir da fl. 182”*, demonstrando que cópias dos documentos anexados pelo Fisco às fls. 186/201 lhe foram entregues juntamente com o Auto de Infração, em tempo hábil, portanto, a lhe propiciar amplo direito de defesa. Tanto isto é verdadeiro, que ao impugnar o feito, questiona a planilha de custos apresentada pelo Fisco, contrapondo outras planilhas com os valores que entende corretos.

Quanto à mencionada “alteração de valores”, está a Autuada se referindo ao Termo de Reratificação, (fls. 172/173) do qual foi devidamente intimado, fls. 176.

Em relação aos prazos processuais, embora realmente a Fazenda Pública não tenha se limitado aos prazos previstos na CLTA/MG, tal fato não constitui causa para cancelamento do feito, a teor do disposto no artigo 141 do citado diploma legal.

Outra alegação constante da Impugnação apresentada se refere à suposta ocorrência de bi-tributação, uma vez que inúmeras notas fiscais já teriam sido autuadas através de outro *AI*, no entanto o Fisco esclareceu que houve a autuação por saída desacobertada, apurada a partir dos pesos brutos e líquidos constantes dos documentos fiscais, em confronto com as mercadorias neles descritas, referindo-se a fato gerador distinto.

A exigência fiscal se ampara no art. 78, inciso III e 79, inciso I do RICMS/91, vigente à época, que dispunham:

**Art. 78** - O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo fisco quando:

.....

III - for declarado em documento fiscal valor notoriamente inferior ao preço corrente da mercadoria ou da prestação do serviço;

**Art. 79** - Para o efeito de arbitramento do valor da operação ou da prestação, o fisco adotará os seguintes parâmetros:

I - o preço corrente da mercadoria ou seu similar, ou da prestação, na praça do contribuinte fiscalizado ou no local da autuação;”

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Infere-se, portanto, que em situações nas quais as evidências apontam para a prática do subfaturamento, é lícito ao fisco, desde que devidamente demonstrado, lançar mão do arbitramento para buscar alcançar a correta base de cálculo a ser oferecida à tributação.

Isso posto, torna-se importante destacar o que preceituava o art. 60, inciso IV, § 1º, item 1 do RICMS/91 :

"Art. 60 - Ressalvadas outras hipóteses previstas neste Regulamento, a base de cálculo do imposto é:

.....

IV - na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, o valor da operação; (gn)

.....

§ 1º - Na falta do valor a que se referem os incisos IV e V deste artigo, ressalvado o disposto no artigo 63 e a alínea "a" do inciso II do artigo 574, a base de cálculo é:

1)- o preço corrente da mercadoria, ou de seu similar, no mercado atacadista do local da operação, caso o remetente seja produtor rural, **extrator** ou gerador, inclusive de energia."

Extrai-se do dispositivo acima que a base de cálculo no caso analisado, consiste no valor da operação e, somente na sua falta, deve-se adotar o preço corrente da mercadoria no mercado atacadista do local da operação.

Outrossim, conforme já vimos, o valor da operação poderá ser arbitrado pelo Fisco quando "*for declarado em documento fiscal valor notoriamente inferior ao preço corrente da mercadoria*".

Referido arbitramento poderá ser impugnado pelo contribuinte "*mediante exibição de documento que comprove suas alegações*", segundo estabelece o § 3º do artigo 79 do mesmo diploma legal.

No caso em comento, a Impugnante trouxe à colação xerox de diversas boletas bancárias que identificam o cedente ("in casu " a Autuada), o número da nota fiscal, o nome do sacado e o valor da cobrança, as quais correspondem exatamente àquelas operações acobertadas por diversas notas fiscais que integram a presente atuação, cujas cópias foram anexadas às fls. 19/54 dos autos.

Necessário que se destaque que o Fisco não contesta a legitimidade dos referidos documentos ou mesmo a efetiva entrada dos respectivos numerários no caixa da empresa, deixando de fazer qualquer consideração sobre o assunto, o que sugere que

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

os preços constantes daqueles documentos fiscais representavam realmente os valores daquelas operações.

Em sua manifestação de fls. 55/57 o Fisco analisa os diferentes preços praticados pela Autuada em diversas operações, demonstrando que obteve os valores arbitrados a partir do cálculo da média aritmética dos preços mais elevados, consignados nos documentos fiscais que enumera.

No entanto, vê-se que o Fisco deixou de comprovar qual seria o preço de mercado, que é exigência prevista na legislação para autorizar o arbitramento efetivado; da mesma forma, não há como saber se o valor arbitrado, obtido a partir da média de alguns dos preços mais elevados praticados pela Autuada, reflete este preço de mercado, conforme disposição do item 1 do § 1º do artigo 60 que antes transcrevemos.

A comprovação do “preço de mercado” necessariamente pressupõe levantamento significativo efetuado pelo Fisco junto a empresas do mesmo setor, situadas na mesma região, relativamente aos produtos objeto da autuação, o que não foi levado a efeito nos autos.

O Fisco foi instado a tanto através do MEMO/DRCT/SRF/SUL 225/97 de fls. 86 (item 1.1), tendo informado em sua manifestação às fls. 240 que há duas empresas engarrafadoras na região de Passa Quatro.

Nesta ocasião, às fls. 251/257, o Fisco anexou seis vias de notas fiscais emitidas por uma das empresas mencionadas – Superágua S/A – estabelecendo comparação entre estas e algumas notas fiscais emitidas pela Autuada, no entanto esta comparação foi feita a partir de documentos emitidos em 1998, não se prestando a comprovar o preço de mercado do período autuado (nov/95 a jul/96).

Observe-se que antes o Fisco havia anexado, às fls. 199/201, três cópias de documentos fiscais emitidos pela mesma empresa – Superágua S/A – que é sediada em Caxambu, distante apenas 60 km de Passa Quatro, município sede da Autuada. No entanto, os documentos de fls. 200/201 se referem a operações com água gasosa e em embalagem de vidro (retornável), produtos não comercializados pela Autuada, sendo que há apenas uma nota fiscal relativa a produto similar, que é o documento de fls. 199 – amostra esta pouco representativa do preço praticado no mercado atacadista da região, ainda mais que relativa a venda de poucas unidades dos produtos nela descritos.

Vale ainda atentar para o fato de que o Fisco, embora faça referência a outras autuações levadas a efeito no Posto Fiscal, que foram reconhecidas e quitadas pela Autuada através de DAF, não traz aos autos documentação comprobatória dos preços praticados pela Autuada nas operações objeto das autuações, tampouco do preço arbitrado pelo Fisco e aceito pelo contribuinte.

Ainda relativamente a este aspecto, note-se que em sua manifestação de fls. 239 o Fisco cita expressamente a autuação relacionada com a DAF 04.182527.81, mencionando que as mercadorias estavam acompanhadas do “*pedido – documento paralelo emitido pelo contribuinte que expressa o real valor da operação*”,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

descrevendo os preços que constavam do “**pedido**”, que são todos inferiores aos valores arbitrados no presente Auto de Infração.

Na tentativa de caracterizar a infração, às fls. 186/198 dos autos o Fisco anexou cópia de notas fiscais relativas a aquisições de embalagens diversas, a partir das quais demonstra o provável custo dos produtos (fls. 186), objetivando comprovar que a Autuada deu saída a aludidas mercadorias por preço inferior a este valor, ou seja, praticou saída abaixo do custo.

Pondera-se aqui no sentido de que os citados documentos não têm o condão de alicerçar o feito, uma vez que o presente **AI** foi constituído sob a acusação do contribuinte ter consignado em suas notas fiscais "valor inferior ao praticado no mercado" e não "preço abaixo do custo", irregularidade esta que para ser comprovada dependeria da elaboração de planilha específica considerando todos os documentos que deveriam compor o cálculo do custo real, ponderadamente, fato este não verificado nos autos.

Consideramos, assim, que apesar de haver indícios da prática de subfaturamento por parte da Autuada, não restou devidamente caracterizado nos autos o “preço de mercado”, conforme exigia a legislação vigente, na qual o Auto de Infração foi embasado, não sendo possível afirmar que o preço arbitrado reflete este valor, conforme demanda o disposto no inciso I do artigo 79 do RICMS/91 vigente à época da ocorrência dos fatos geradores objeto da autuação.

Diante do exposto, **ACORDA** a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em preliminar rejeitar as prefaciais argüidas pelo sujeito passivo. No mérito, também à unanimidade, em julgar improcedente o Lançamento, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros: Francisco Maurício Barbosa Simões (Revisor), Antônio César Ribeiro e Edwaldo Pereira de Salles.

**Sala das Sessões, 18/09/02.**

**Aparecida Gontijo Sampaio**  
**Presidenta/Relatora**

FCG