

Acórdão: 17.072/06/2<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.010118498-60  
Impugnante: Karambi Alimentos Ltda  
Proc. S. Passivo: Marco Antônio de Boucherville Borges/Outro(s)  
PTA/AI: 02.000211463-37  
Inscrição Estadual: 321.638770.0009  
Origem: DF/Montes Claros  
Rito: Sumário

### **EMENTA**

**BASE DE CÁLCULO - ARBITRAMENTO. A diferença de preço nas vendas de mercadorias pela indústria a comerciante atacadista e a varejista, ainda que este seja grande rede de supermercado, não autoriza a assertiva de que o contribuinte declarou, no documento fiscal relativo à operação com o comércio atacadista, valor notoriamente inferior ao preço corrente da mercadoria, tendo por base, única e exclusivamente, aquela diferença. O arbitramento do valor da operação entre a indústria e o atacado, com base em preço praticado com o comércio varejista, nas circunstâncias presentes nos autos, não encontra guarida no art. 54 do RICMS/02. Lançamento improcedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação, mediante ação fiscal desenvolvida no Posto de Fiscalização Ariston Coelho, em Montes Claros, que a Autuada promoveu a saída de extrato de tomate, *catchup* e molho de tomate, destinados a comerciantes atacadistas, consignando nas Notas Fiscais n.º 043.005 e 043.006, emitidas em 29.04.06, valores notoriamente inferiores aos preços de mercado, conforme demonstrado através das Notas Fiscais n.º 042.638 e 042.711, de emissão da própria Autuada, emitidas em 23.03.06 e 28.03.06, com destino a grandes redes de supermercado, também localizadas em Contagem. Segundo o relatório do Auto de Infração (fls. 02 e 03), “os preços unitários adotados nas NFs 043005 e 043006 representam aproximadamente 60% dos valores adotados em relação às vendas realizadas através das NFs 042638 e 042711. Arbitramento com base nos arts. 53 inciso II e 54 inciso (sic) II e III do RICMS/02.”

Exige-se ICMS e multa de revalidação (art. 56, II, da Lei n.º 6.763/75) pela infringência dos seguintes dispositivos: art. 43, IV, “a”, e art. 96, XVII, do RICMS/02.

Constam do PTA os seguintes documentos fiscais, de emissão da Autuada: a primeira e a terceira vias da Nota Fiscal n.º 043.005 (fls. 05 e 06), com destino a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Precisão Distribuidora de Produtos Alimentícios Ltda, em Contagem; a primeira e a terceira vias da Nota Fiscal n.º 043.006 (fls. 08 e 09), também com destino a Precisão Distribuidora de Produtos Alimentícios Ltda, em Contagem; cópias da quarta via da Nota Fiscal n.º 042.638 (fls. 11 e 12), com destino a Irmãos Bretas, Filhos e Cia. Ltda, também em Contagem; e cópias da quarta via da Nota Fiscal n.º 042.711 (fls. 13 e 14), com destino a DMA Distribuidora S/A, em Contagem. Consta, ainda, cópia do Acórdão n.º 14.147/01/2.<sup>a</sup>, que julgou parcialmente procedente lançamento anterior, em razão de subfaturamento praticado pela Autuada (fls. 15 a 18).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído (fl. 42), Impugnação às fls. 24 a 41, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 64 a 66.

A Autuada, em extensa impugnação, aduz, em síntese, que “os produtos da Impugnante não são tabelados ficando livre para negociações de acordo com o poder financeiro de cada cliente, sendo absurda portanto a interpretação do Ilmo. fiscal autuante”. Entende que “**o AUTO DE INFRAÇÃO sem prévia anuência do acusado é absolutamente nulo**” (grifos no original). Assevera que a lavratura do AI é arbitrária, “tendo em vista não ter respaldo em Lei, apenas arbitrando valores de forma unilateral, ensejando ainda aplicação de multa que extravasa os limites da proporcionalidade e razoabilidade, além do que, extravasa os próprios limites legais pela afronta à Constituição Federal e seus princípios magnos”. Segundo a Autuada, “o presente Auto de Infração compara preços referentes a fornecimento de produtos pela Autuada a duas modalidades diferentes de segmentos mercadológicos *Distribuidores* e *Grandes redes de Supermercado*” (grifos no original) e que “os preços para estas duas categorias de clientes tem de ser diferenciados, pois a atuação dos segmentos é distinta”. Aduz que “o Distribuidor tem de adquirir os produtos que comercializará com um diferencial abaixo do valor pago pela da (sic) Grande rede de Supermercado para a mesma mercadoria”. Esclarece que “as grandes Redes de Supermercado exigem da indústria vultuosas (sic) verbas promocionais e operacionais” e, “se a autuada tem estes custos para fornecer para estas Redes, é natural que o preço seja mais elevado”. Diz que a diferença de preços é razão também do “custo financeiro diferenciado”, já que o prazo de pagamento das mercadorias adquiridas pelos distribuidores é de 21 dias, enquanto que o prazo para as redes de supermercado é de 42 ou 45 dias. A Autuada tece comentários sobre o mercado no qual atua e sobre os preços que pratica (item “VI - Das Dificuldades Mercadológicas” e item VII - “Das Dificuldades Operacionais”). Menciona o crédito presumido previsto no art. 75, XII, do RICMS/02 a que teria direito e afirma que, em razão do benefício, “a economia que empresa estaria fazendo” com o comportamento aludido no Auto de Infração não justificaria a sua prática. No caso de manutenção do feito fiscal, pede a aplicação do crédito presumido referido. Faz outras alegações acerca da falta de comprovação do fato ilícito, da descrição e da fundamentação incompleta do AI, bem como quanto ao caráter confiscatório da multa aplicada. Finalmente, requer a improcedência do lançamento.

O Fisco, em sua manifestação, aduz, em síntese, que a irregularidade cometida pela Autuada evidencia-se pelas enormes flutuações dos preços praticados por ela em operações similares, ocorridas em idênticos períodos de apuração e no

âmbito da mesma praça. Assevera que os preços, neste mercado, estão estáveis nos últimos anos e ao longo deste exercício financeiro (2006), não justificando diferenças de 60% entre as saídas para distribuidores e grandes redes de supermercado. Aduz que a Autuada não conseguiu contraditar a acusação de prática de subfaturamento por meio de provas cabais, “o que poderia ser feito mediante a apresentação dos pedidos mencionados na parte inferior das notas fiscais, comprovantes de depósitos, duplicatas, recibos, faturas das vendas, entre outros”. Enfatiza que “é simplória a tese de que as grandes redes de supermercado se contentariam com preços para os atacadistas correspondentes a 60% dos preços de suas aquisições”. Diz, também, que o enquadramento legal encontra-se regularmente definido no relatório do AI. Afirma que “uma multa de 50% do valor do imposto não pode ser considerada confiscatória” e que a vedação de confisco prevista na Constituição Federal refere-se à imposição de tributos e não quanto à aplicação de penalidades. Assevera que “a presente autuação é resultado da falta de mudança de comportamento da Autuada que já foi notificado anteriormente pelo mesmo motivo”. Finalmente, propugna pela procedência do feito fiscal.

Saneamento prévio registrado à fl. 68.

---

**DECISÃO**

Na Impugnação apresentada pela Autuada, podem-se vislumbrar matérias de caráter preliminar, no sentido da nulidade do Auto de Infração, tais como os argumentos apresentados nos seus itens II (“Da insubsistência da ação fiscalizadora” - fls. 26 a 28) e X (“Da falta de comprovação do fato ilícito” - fls. 35 a 37). Em síntese, a Autuada defende que a expedição do AI “sem prévia anuência do acusado é absolutamente nulo”, que o AI apresenta “descrição e fundamentação incompleta (sic)” e que “não houve enquadramento legal, no que tange ao dispositivo infringido”. Não obstante, não procedem as alegações, como se verá.

O Fisco observou as regras da legislação tributária mineira no que tange à atividade administrativa de lançamento, mormente o disposto na Consolidação da Legislação Tributária e Administrativa do Estado de Minas Gerais (CLTA/MG), aprovada pelo Decreto n.º 23.780, de 10.08.84. A legislação estadual não prevê a participação do sujeito passivo no procedimento de lançamento de ofício, o que em nada o prejudica, tendo em vista a oportunidade de discussão administrativa posteriormente. Essa exigência, inclusive, nem decorre do Código Tributário Nacional (CTN), que, em seu art. 145, I, prevê a revisão do lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo por meio de impugnação, deixando subentendido que o mesmo não participa do procedimento anterior.

Além disso, no Auto de Infração estão indicados os dispositivos legais (art. 43, IV, “a”, art. 53, II, art. 54, II e III, e art. 96, XVII, do RICMS/02) e bem descrito o motivo que levou o Fisco à efetivação do lançamento e do arbitramento. Tanto assim que a Autuada apresentou Impugnação de 18 (dezoito) laudas, abordando todos os aspectos possíveis acerca da questão, sem qualquer dificuldade para exercer o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contraditório e a ampla defesa. Se falha houvesse no AI (e elas não existem), ainda assim não seria nulo o ato de lançamento em face do disposto no *caput* do art. 60 da CLTA/MG, segundo o qual “as incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração argüida.”

Assim, não procedem as alegações da Autuada, naquilo que têm caráter de preliminares.

No mérito, contudo, assiste razão à Autuada. Quanto muito, a diferença de valores constante nas notas fiscais serviria de indício à fiscalização, mas essa constatação, por si só, não autoriza o lançamento fundado na prática de valores abaixo do preço corrente, nas vendas para estabelecimento atacadista, bem como não autoriza o arbitramento com base em valores praticados em venda para estabelecimento varejista, ainda que este seja grande rede de supermercado.

Com base na diferença de preços praticados em vendas de mercadorias para estabelecimentos atacadistas, em relação ao preço de venda praticado em operação com estabelecimento varejista, o Fisco entendeu, com base no art. 53, II, do RICMS/02, que a Autuada declarara, em documento fiscal, valor notoriamente inferior ao preço corrente da mercadoria.

O senso comum e a lógica econômica fazem crer que o preço praticado pela indústria, nas vendas ao comércio atacadista, haverá de ser menor que o preço praticado pela indústria nas vendas ao comércio varejista. Isso decorre não só da lógica econômica, como é corroborado pela própria legislação tributária, que, nos dispositivos relativos à fixação das margens de valor agregado para fins de base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, reconhece a existência de diferenças de preço entre aquelas duas modalidades de venda.

O Fisco efetuou o lançamento apenas com base em um indício, ainda que seja um forte indício, tendo em vista a expressiva diferença de preço (60%) e em razão de fatos anteriores que motivaram a lavratura do AI n.º 01.000137153-20, objeto do Acórdão n.º 14.147/01/2ª. No entanto, não houve qualquer pesquisa ou confrontação dos preços praticados em outras operações de venda para o atacado da própria Autuada ou de outros contribuintes destinados a comerciantes atacadistas. Portanto, não está caracterizada nos autos a indicação de valor notoriamente inferior ao preço corrente da mercadoria. Pergunta-se: qual o preço corrente das mercadorias vendidas pela Autuada nas vendas para comerciantes atacadistas? Não há qualquer elemento no PTA a respeito. O que há é tão-somente a evidência de que o preço praticado pela Autuada, nas vendas para o atacado, é inferior àquele praticado pela própria Autuada com comerciantes varejistas. Mas isso corresponde à lógica econômica. Como dito alhures, no máximo, o Fisco tinha um indício, em face da diferença expressiva (60%). Não obstante, não restou caracterizada a acusação fiscal, em face da ausência de outros elementos que demonstrassem o preço corrente da mercadoria nas vendas destinadas a comerciantes atacadistas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Além disso, não é razoável supor que o arbitramento, para uma operação praticada pela indústria com o comércio atacadista, possa ser feito com base no preço de venda ao comércio varejista, sabidamente superior ao preço de venda para aquela modalidade de operação. Pelo menos, não é razoável aquela suposição como regra, sem a existência de circunstâncias que justificassem o procedimento. E não há qualquer elemento nos autos que pudesse levar ao entendimento de que, no caso dessas mercadorias (extrato de tomate, *catchup* e molho de tomate) ou neste segmento econômico, não prevalecem o senso comum e a lógica econômica de preços distintos entre as vendas da indústria para o comércio atacadista e as vendas daquela para o comércio varejista. E mais e principalmente: esse critério não está autorizado no *caput* do art. 54 do RICMS/02, que prevê:

“Art. 54. Para o efeito de arbitramento de que trata o artigo anterior, o Fisco adotará os seguintes parâmetros:

I - o valor de pauta;

II - o preço corrente da mercadoria, ou de sua similar, ou da prestação, na praça do contribuinte fiscalizado ou no local da autuação;

III - o preço FOB à vista da mercadoria, calculado para qualquer operação;

IV - o preço de custo da mercadoria acrescido das despesas indispensáveis à manutenção do estabelecimento, nos termos do § 3º deste artigo, quando se tratar de arbitramento do montante da operação em determinado período, no qual seja conhecida a quantidade de mercadoria transacionada;

V - o valor fixado por órgão competente, hipótese em que serão observados os preços médios praticados, nos 30 (trinta) dias anteriores, no mercado da região onde ocorrer o fato gerador, ou o preço divulgado ou fornecido por organismos especializados, quando for o caso;

VI - o valor da mercadoria adquirida acrescido do lucro bruto apurado na escrita contábil ou fiscal, na hipótese de não-escrituração da nota fiscal relativa à aquisição;

VII - o valor estabelecido por avaliador designado pelo Fisco;

VIII - o valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios, titular da empresa individual, acionista controlador da companhia ou por terceiros, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem demonstradas;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IX - o valor médio das operações ou das prestações realizadas no período de apuração ou, na falta deste, no período imediatamente anterior, na hipótese dos incisos I, IV e V do artigo anterior;

X - o valor constante do totalizador geral, no caso de equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), Máquina Registradora (MR) ou Terminal Ponto de Venda (PDV) utilizados em desacordo com o disposto neste Regulamento;

XI - o valor que mais se aproximar dos parâmetros estabelecidos nos incisos anteriores, na impossibilidade de aplicação de qualquer deles.

(...)"

O critério adotado pelo Fisco não se enquadra em nenhum dos incisos do *caput* do art. 54 do RICMS/02. Não se enquadra, em absoluto, na hipótese do inciso II, pois os preços correntes são, em princípio, distintos nas vendas para o atacado e para o varejo. Também não se vislumbra a aplicação da regra prevista no inciso III (preço FOB à vista, uma vez que as notas fiscais utilizadas como parâmetro fazem referência a vendas a prazo, com 42 e 45 dias para pagamento). Veja-se, também, que o inciso XI não respalda o procedimento efetuado pelo Fisco, uma vez que cabível apenas na impossibilidade de aplicação de qualquer outro inciso, o que não ocorreria no presente caso.

A afirmação do Fisco, no relatório do AI, de que “a irregularidade já foi detectada anteriormente em relação à empresa, tendo sido lavrado AI nr. (sic) 01.000137153-20 - Acórdão 14.147/01/2 (sic)”, por si só não autoriza o lançamento, sem a busca de outros elementos, presentes naquele caso e absolutamente ausentes neste PTA. Naquele caso, conforme se vê no Acórdão n.º 14.147/01/2.<sup>a</sup> (fl. 16), estavam presentes os seguintes elementos: a) “a evidenciação de que os preços praticados pela Autuada em operações similares, ocorridas em idênticos períodos de apuração e no âmbito da mesma praça, sofriam enormes flutuações”; b) “a verificação de que os preços praticados por outros revendedores, industriais e atacadistas, nas mesmas condições indicadas no item anterior, de mercadorias similares às comercializadas pela Autuada estavam bastante superiores aos praticados pela Autuada em algumas de suas operações”; c) “a existência de ‘pedidos’ informando o real valor de cada mercadoria consignada no documento fiscal respectivo”; e d) “a prática de preços estáveis na quase totalidade do primeiro semestre do exercício de 1997, quando a partir de então a Autuada passou utilizar-se (sic) de preços inferiores aos praticados no mercado, mormente nas operações realizadas com empresas atacadistas estabelecidas no Município de Contagem/MG”. Todas essas circunstâncias, devidamente carreadas como provas no PTA 01.000137153-20, não constam nos presentes autos, e o cometimento da infração no passado não autoriza novos lançamentos, sem a devida comprovação dos fatos alegados pela fiscalização.

Diante do exposto, ACORDA a 2.<sup>a</sup> Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em preliminar, em rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração, e,

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

no mérito, também à unanimidade, em julgar improcedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Lúcia Maria Bizzotto Randazzo e Luiz Fernando Castro Trópia.

**Sala das Sessões, 31/08/06.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Presidente/Revisora**

**Jefferson Nery Chaves  
Relator**

CC/MIG