

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Resolução	Câmara	Sessão de julgamento	Data
Nº 192/ 2023	4ª CÂMARA	44ª SESSÃO ORDINÁRIA	06/07/2023

Processo nº	Auto de Infração nº	CGF/CNPJ/CPF
1/315/2020	201918319	06.480174-8

Tipo de Recurso	ORDINÁRIO
Recorrente	SANTANA JÚNIOR COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA
Recorrido	CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
Conselheiro Relator	FRANCISCO WELLINGTON ÁVILA PEREIRA

EMENTA: ICMS. Falta de Recolhimento. 1. A empresa foi acusada de recolher ICMS a menor em decorrência da diferença de preços praticada quando da venda de produtos inseridos nas MC Ofertas. 2. Das Preliminares: Sem preliminares de mérito. 3. Da decisão: A 4ª Câmara decide julgar Improcedente a acusação fiscal, nos termos do voto do conselheiro relator. 4. Do Mérito: Auto de Infração julgado improcedente. 5. Resultado da votação: Decisão por maioria de votos. 6. Decisão contrária a manifestação de Procedência exarada em primeira instância. 7. Decisão em acordo com manifestação oral da Procuradoria Geral do Estado.

1. RELATÓRIO

1.1. Relato do auto de infração.

Após a análise dos arquivos da Escrituração Fiscal Digital foi detectado que a empresa deixou de recolher ICMS em decorrência da diferença de preços praticados quando da venda de produtos inseridos nas MC Ofertas (Sanduíches e Batatas).

ICMS: R\$ 56.025,34 **MULTA:** R\$ 56.025,34

1.2. Informações Complementares:

a) O Levantamento fiscal realizado tomou como base de dados os registros da Escrituração fiscal Digital do contribuinte.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

1.3. Impugnação e Julgamento de 1ª Instância:

Na impugnação foram arguidas as seguintes questões:

- 1) A infração apontada nos autos inexistente, pois a diferença de preços praticada pela autuada é fruto de uma política nacional de preços estabelecida pela empresa franqueadora.
- 2) Não se trata de venda abaixo do preço de custo, mas prática de preço de venda de um determinado produto, em duas operações diferentes, por motivo de política de preços adotada em Mc Ofertas.
- 3) Não há nenhuma vedação legal para a prática adotada.
- 4) A Empresa emite seus cupons de venda pelo preço praticado e adota as regras estabelecidas no artigo 763 do RICMS, recolhendo o ICMS exatamente como determina a legislação.
- 5) Ao final pede a Improcedência da autuação.

A ilustre Julgadora de primeira instância afastou todos os argumentos da Impugnante e manifestou-se pela Procedência do AI.

1.4. Interposição do Reexame Necessário, se houver.

Sem reexame Necessário

1.5. Das razões do Recurso Ordinário.

Em seu Recurso Ordinário a Empresa reafirma todos os argumentos da Impugnação.

1.6. Indicação de Perícia Tributária, Diligência Fiscal ou Diligência Procedimental, se houver.

Sem Perícia

2. VOTO DO RELATOR

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Versa o presente processo acerca de Falta de Recolhimento de ICMS em virtude de base de cálculo estabelecida a menor. Constatação da prática de venda de produtos com preço deliberadamente inferior.

2.1. Tempestividade do recurso e capacidade processual.

Recurso Ordinário tempestivo, registrado em 18/02/2020, face ao prazo máximo que encerrar-se-ia em 21/11/2018.

2.2. Das Nulidades

Não há nulidades para serem apreciadas.

2.3. Preliminar de nulidade da decisão recorrida, se houver.

Não há nulidades para serem apreciadas.

2.3. Voto do Relator

Quanto ao mérito, o principal ponto a ser analisado é a metodologia de cálculo e se, de fato, o contribuinte incorreu em erro na apuração do ICMS a recolher, durante os exercícios citados nos autos.

Para isso precisamos responder a uma única pergunta.

O Contribuinte pode praticar diversos preços para um mesmo produto vendido em sua loja, em razão de realizar promoções (Mc Oferta)?

Para responder a essa questão vamos nos deter primeiro no Princípio da Livre Iniciativa estatuído nos artigos 1º, Inciso IV, e artigo 170 da Constituição Federal (CF), que dá ao cidadão o direito de explorar a atividade comercial lícita de forma ampla e irrestrita.

As empresas legalmente constituídas têm como objetivo lícito o lucro. Isso significa que seus gestores ou proprietários podem comercializar seus produtos desde que não descumpram nenhuma norma estatuída pelo Estado.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

Conselho de Recursos Tributários

Baseando-se no princípio da legalidade, a Administração Pública só pode fazer aquilo que a lei lhe permitir, todavia, no âmbito das relações entre particulares, o princípio aplicável é o da autonomia da vontade, em que é permitido fazer tudo aquilo que a lei não proíbe.

Analisando o regime a que está sujeita a Empresa, percebemos que a mesma deve seguir o regramento contido no artigo 763 do RICMS, que é o Regime de Tributação Simplificado.

Ao nosso sentir, há no regramento tributário alencarino três tipos de tratamento tributário praticados entre os contribuintes do ICMS.

O Primeiro deles é o regime Normal de Tributação. O Segundo é o Regime Especial de Tributação.

O Terceiro, ao qual nos deteremos, é o regime Simplificado de tributação. E aqui trazemos a baila o disposto no artigo 763 do RICMS, abaixo transcrito.

Art. 763. Em substituição à sistemática normal de tributação, fica facultado aos estabelecimentos que exerçam atividade de fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias, em sistema coletivo ou em restaurante, churrascaria, pizzaria, lanchonete, bar, pastelaria, confeitaria, doçaria, bomboneria, sorveteria, casa de chá, loja de "delicatessen", serviço de "buffet", hotel, motel, pousada e assemelhados, a opção por regime de tributação simplificado, que consistirá na identificação do imposto devido mediante a aplicação do percentual de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) incidente sobre o total do faturamento bruto relativo à saída de alimentação e outras mercadorias fornecidas individualmente ou em pacote contratado pelo adquirente. (REDAÇÃO À ÉPOCA DOS FATOS GERADORES)

O Referido regramento determina que a empresa recolha 3,5 % sobre o faturamento bruto do período de apuração. Nos termos do § 2º do mesmo artigo, **“considera-se faturamento bruto os valores decorrentes do fornecimento ou saída de alimentação e outras mercadorias e dos serviços prestados.”**

Há também, no artigo citado acima, várias regras de exclusão de operações da Base de Cálculo, como mercadorias isentas e não tributadas, operações sujeitas ao ICMS antecipado ou Substituição por entradas, dentre outras.

Em resumo, a empresa não lança créditos de suas aquisições e paga 3,5% sobre o valor de suas operações de vendas, com os devidos ajustes do faturamento bruto.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Analizando as Informações Complementares percebemos que a empresa usa códigos diferentes para um mesmo produto, um para quando este é vendido nas ofertas e outro distinto quando é comercializado separadamente.

A Ilustre Agente do Fisco informa, ainda, que os sanduíches e as batatas, produtos tributados na saída, recebem preço a menor quando são vendidos nas Mc Ofertas, conforme trecho das Informações Complementares, fls. 09 dos autos.

Diante do exposto, não nos resta dúvida sobre a ilicitude cometida pelo contribuinte fiscalizado, quando deixou de recolher valores de ICMS, nos períodos fiscalizados, em decorrência da redução dos preços dos produtos tributados quando vendidos com MCOFERTA, e que tal prática ora consumada pelo contribuinte é vedada legalmente pela legislação fiscal estadual, mais precisamente nos artigos ARTS. 25/27, 33, I, DO DEC. 24.569/97 que expressam tacitamente:

Segundo a autuação, essas diferenças de preço praticadas pela empresa constituem infração ao RICMS e acarretam falta de recolhimento de ICMS.

Ao nosso sentir, salvo melhor interpretação, o que ficou demonstrado nos autos foi apenas a redução dos valores praticados na venda de produtos tributados quando inseridos em Mc Ofertas.

Outra coisa que ficou clara, através da justificativa apresentada pelo contribuinte, é que as ofertas são fruto de uma política de preços praticada pela franquia para atrair os consumidores a adquirirem mais de um produto ao mesmo tempo. Essa prática possibilita o aumento do valor das suas vendas.

Essa contextualização é necessária para nos posicionarmos acerca da conduta praticada pelo contribuinte.

O que os autos demonstram é que o contribuinte pratica preços diferentes para um mesmo produto, reduzindo o valor destes quando são inseridos nas Mc Ofertas.

Essa prática de redução de preços ocorre somente nos produtos tributados na saída, através do Regime Simplificado.

Não ficou demonstrado que o preço dos produtos isentos, ou abrangidos por substituição tributária, são majorados para compensar a redução dos preços dos produtos tributados inseridos nas Mc Ofertas.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

Ao nosso sentir, a redução dos preços se dá para que o preço das Mac Ofertas se torne atrativo.

Entendo que a política de preços adotada pela empresa está albergada pelo princípio da livre iniciativa estatuído na CF.

A Empresa registra todas as suas vendas através da Emissão de Cupom Fiscal (ECF), sua Base de Cálculo é exatamente o valor da operação (art. 25, inciso II, RICMS) e **recolhe o ICMS com base nos preços efetivamente praticados em sua loja.**

A conduta também não fere qualquer norma do RICMS, pois **não restou demonstrado nos autos que o preço efetivamente praticado foi inferior ao custo dos produtos vendidos.**

Além do mais, os preços dos produtos adotados pela autuada não podem ser comparados aos preços de mercado, pois apesar de serem produtos comuns (sanduíche e batata frita), são comercializados de forma personalizada, com agregação de valor pela marca **McDonald's**, vendidos com exclusividade pelas franquias.

Ao nosso sentir, não restou demonstrado nos autos que a prática dos preços dos produtos vendidos pela autuada constitua ato ilícito ou que a Base de Cálculo do ICMS lançada pela empresa esteja em desacordo com RICMS.

Pelo exposto, **VOTO** pelo conhecimento do Recurso Ordinário, para dar-lhe provimento e julgar **IMPROCEDENTE** a presente acusação fiscal, nos termos desta Resolução e de acordo com a manifestação, em sessão, do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

3. DECISÃO

A 4a Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer, por unanimidade, do Recurso Ordinário interposto, resolve: **1. Quanto ao pedido de improcedência do auto de infração:** por maioria de votos, a 4a Câmara acata a **IMPROCEDÊNCIA** do auto de infração, considerando que não foi demonstrado que as operações de venda ocorreram com preços diferentes dos preços de fato realizados, tampouco diferentes dos registrados nos documentos fiscais e na EFD da empresa, bem como não restou demonstrado que tenha havido venda abaixo do custo, sendo permitido ao contribuinte, pela liberdade econômica, realizar preços diferenciados em campanhas promocionais. Vencidas as Conselheiras Gersa Marília Alves Melquiades de Lima e Dalcília Bruno Soares que entenderam que a venda de produtos que não estão sujeitos à substituição tributária, em combos que englobem tanto produtos sujeitos quanto não sujeitos à substituição tributária, em preço inferior ao da venda avulsa, causa prejuízo aos cofres



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários

públicos. **Em conclusão:** a 4ª Câmara conhece do Recurso Ordinário, dá-lhe provimento e julga IMPROCEDENTE o auto de infração. Decisão em acordo com manifestação oral da Procuradoria Geral do Estado. Presente para sustentação oral, o advogado representante da recorrente, Dr. Hugo de Brito Machado Segundo acompanhado da Dra. Lara Machado.

Presentes à 44ª (quadragésima quarta) Sessão Ordinária da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, sob a Presidência do Dr. Michel André Bezerra Lima Gradwohl, os Conselheiros Francisco Wellington Ávila Pereira, Dalcília Bruno Soares, Gersa Marília Alves Melquiades de Lima, Matheus Fernandes Menezes, Almir de Almeida Cardoso Júnior e Ananias Rebouças Brito. Presente à sessão o Procurador do Estado, Dr. Rafael Lessa Costa Barboza. Presente, secretariando os trabalhos da 4ª Câmara de Julgamento, a Secretária Edilene Vieira de Alexandria.

SALA DA SESSÃO DE JULGAMENTO DA 4ª CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIO,
em Fortaleza/CE, aos 07 de agosto de 2023.

FRANCISCO WELLINGTON ÁVILA PEREIRA
CONSELHEIRO RELATOR

MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA