



**RIO GRANDE DO NORTE  
SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS  
PUBLICADO NO D.O.E. DE

05/11/2016

PROTOCOLO Nº 205.938/2015-5  
PAT Nº 0483/2015 – 5ª URT. SUMATI  
RECURSO VOLUNTÁRIO E EX OFFICIO  
RECORRENTE HUGO COSTA MARINHO/SECRETARIA DE ESTADO DA  
TRIBUTAÇÃO - SET  
RECORRIDO OS MESMOS  
RELATOR CONSELHEIRO JOÃO FLÁVIO DOS SANTOS MEDEIROS


ACÓRDÃO Nº 0240/2016- CRF

**Ementa:** ICMS. TRANSPORTE DE MERCADORIA SEM DOCUMENTO FISCAL. DENÚNCIA PROCEDENTE EM PARTE. IMPOSTO RETIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

1. Autuado pelo transporte de mercadoria sem o DANFE, o Recorrente não conseguiu ilidir a ocorrência, porém em função da coincidência dos números dos lotes constantes em documentos fiscais apresentados posteriormente, e como a NFe havia sido emitida em data anterior à lavratura do Termo de Apreensão de Mercadorias, comprova-se que o imposto da mercadoria havia sido retido através do regime de substituição tributária;
2. Base de cálculo da multa revista, por restar comprovado, através de DANFE, que a mercadoria era destinada a empresa atacadista.
3. Recurso voluntário conhecido e provido. Recurso *ex officio* conhecido e não provido. Reforma da decisão singular. Auto de infração procedente em parte.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, ACORDAM os membros do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte, por unanimidade de votos, em conhecer ambos os recursos, negando provimento ao *ex officio* e dando provimento ao voluntário, para reformar parcialmente a Decisão Singular e julgar o auto de infração procedente em parte.

Sala Cons. Danilo Gonçalves Santos, Natal, 1º de novembro de 2016.

  
Lucimar Bezerra Dubeux Dantas  
Presidente

  
João Flávio dos Santos Medeiros  
Relator



## RELATÓRIO

Trata o presente Processo Administrativo Tributário do Auto de Infração n.º 483/2015-SUMATI, de 19/08/2015 (fls. 2), decorrente do Termo de Apreensão de Mercadorias n.º 96411, de 09/07/15, que resultou na prática de infrações a legislação tributária estadual que trata do ICMS, conforme a(s) seguinte(s) ocorrência(s):

1) Transportar mercadorias desacompanhada de documentação fiscal, nos termos do art. 2º, I, “a”, c/c art. 69, XXVI, art. 136, I, “b”, com infringência ao art. 150, XIV, c/c art. 148, §1º, I, VII e art. 150, § 3º, e penalidade prevista no artigo 340, III, “a”, todos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n.º 13.640/;

As infringências resultam em ICMS de R\$ 9078,00, multa de R\$ 16.020,00, totalizando R\$ 25.098,00, além dos acréscimos legais cabíveis.

Os autos anexos à inicial, contem Termo de Apreensão de Mercadorias, n.º 96.411, extrato fiscal, demonstrativos, relatório circunstanciado de fiscalização, DANFES, etc., (fls. 3 a 15); Termo de Informação sobre Antecedentes Fiscais dando conta que a Recorrente não é reincidente (fl. 35);

Impugnação, entregue em 09/09/15, fl. 16 e ss, reconhece que, no momento da abordagem não estava de posse do documento fiscal, porém, pede que seja afastado o ICMS uma vez que sendo a mercadoria sujeita à substituição tributária o imposto já havia sido pago; que a multa seja aplicada sobre o valor da operação (R\$ 7.944,00) e a redução da multa no percentual de 80%. Aduz ainda que, o autuado não é transportador autônomo, mas sim sócio da DMS Logística Atacadista Farmacêutica Ltda., e com o advento na nota fiscal eletrônica surgiram alguns problemas operacionais que impediam a emissão de tais documentos e que muitas vezes, tais documentos eram transmitidos em lotes, conforme previsto na legislação. Diz que a mercadoria objeto da autuação era uma transferência da DMS deste Estado para sua matriz na Paraíba.

Em pronunciamento sobre a impugnação, fls. 36 e ss., os autuantes afirmam que arbitraram o valor da mercadoria, conforme dispõe o Regulamento do ICMS, não tendo como inferir que a nota fiscal apresentada posteriormente se refira às mercadorias autuadas – mesmo apresentando coincidência entre os lotes das mercadorias descritas nesta com as mercadorias descritas nas notas fiscais de aquisição pela empresa DMS – haja vista a apresentação posterior daquela. Revelam que o preço foi apurado através de consulta em sítios especializados na internet. Por fim, pleiteiam a manutenção do auto em sua integralidade.

Decisão n.º 321/2015 – COJUP, datada de 21/10/2015, fls. 43 e ss., julga o auto procedente em parte retirando do valor da autuação o ICMS pago em decorrência da presunção que as mercadorias já haviam sido tributadas pelo regime de substituição tributária: “Observando-se os números dos lotes consignados nos DANFES de n.ºs 206.227 e 84.436, constata-se que são idênticos aos lotes consignados no DANFE n.º 25.029, emitido após a ação fiscal. Como os autuantes não mencionaram os lotes constantes nas embalagens quando da descrição das mercadorias no Termo de Apreensão de Mercadorias- TAM fl. 96.411, somos forçados a concluir que se tratará da mesma mercadoria”. Com tal decisão, o valor do auto passa a ser de R\$ 16.020,00.

No recurso voluntário, recebido em 22/12/15, fls 53 e ss., o Recorrente afirma que os autuantes, com relação ao arbitramento, não atenderam ao disposto nos arts. 73 e 76 do Regulamento do ICMS e que é comércio atacadista, portanto, os sites utilizados para cotejo do valor não seriam apropriados, pois

ofereceriam valores referentes a comércio varejista.

O DESPACHO da ilustre Procuradora da Douta Procuradoria Geral do Estado, fl. 61, é no sentido de informar que oferecerá parecer oral quando da Sessão de Julgamento no E. CRF, conforme prerrogativa do art. 3º da Lei Estadual nº 4.136/72.

É o que importa relatar.



### VOTO

De início, temos que os Recursos atendem aos pressupostos legais de admissibilidade previstos na legislação.

O Recorrente foi autuando pelo transporte de mercadorias sem documentação fiscal, infração reconhecida pelo próprio. Neste ponto, irrepreensível a ação do fisco.

O ínclito julgador monocrático julga pela retirada da autuação dos valores referentes à substituição tributária. Assim afirma o julgador *a quo*: “Observando-se os números dos lotes consignados nos DANFEs de nºs 206.227 e 84.436, constata-se que são idênticos aos lotes consignados no DANFE nº 25.029, emitido após a ação fiscal [lotes nºs. 04384L e B14J2570]. Como os autuantes não mencionaram os lotes constantes nas embalagens quando da descrição das mercadorias no Termo de Apreensão de Mercadorias- TAM fl. 96.411, somos forçados a concluir que se trará da mesma mercadoria”. Acrescento que as mercadorias ficaram em poder do recorrente, na qualidade de fiel depositário, conforme se observa no próprio Termo de Apreensão de Mercadorias, fls 2, o que impede a confronte entre os lotes apreendidos e os descritos nos documentos fiscais apresentados posteriormente.

Neste caso, parece-me assistir razão ao julgador *ad quo*, até em razão da grande probabilidade de serem as mesmas as mercadorias, em razão da coincidência no número dos lotes, em assim sendo, retirando o valor referente a substituição tributária, que “já teria sido recolhido no momento da aquisição das mercadorias, que ocorreu em outubro e dezembro de 2014, conforme se verifica nos DANFEs de nºs 205.227 e 84.436, anexados as fls. 27, 28, 31 e 32, e relatórios relativos aos recolhimentos de imposto na forma do art. 856 do RICMS, fls. 29 a 30 e 33 a 34”.

Como se pode verificar compulsando os autos, os próprios autuantes, às fls. 9, acostaram Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica- DANFE nº 25029, com data de emissão de 08/07/2015, anterior à lavratura do Termo de Apreensão de Mercadorias nº 96.411, datado de 09/07/2015, fls. 3. Se partirmos da probabilidade de que, pela coincidência dos lotes, a mercadoria era a acobertada por aquela nota fiscal, embora que o contribuinte não tenha apresentando o DANFE correspondente no momento da apreensão, e como na apreensão os autuantes não identificaram os lotes, também, devemos supor, por uma questão de dedução lógica, que os produtos devem ser destinados a empresa atacadista citada naquele documento fiscal. Nos filiamos ao que Paulo Caliendo da Silveira, Conselheiro do CARF, vice-presidente da Academia Tributária das Américas, Árbitro da lista brasileira do Mercosul, Mestre e Doutor em Direito Tributário, denomina de *in dubio contra sacrificium*, ou seja, havendo dúvida não devem ser criados sacrifícios injustificados e desnecessários ao patrimônio do contribuinte.

Reclama ainda o Recorrente dos valores cobrados na imposição da multa, uma vez que não teria atendido o disposto nos art. 340, §4º do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97, além de que tais valores seriam praticados no mercado varejista, quando a empresa destinatária DMS Logística Atac. Farmaceutico LTDA., é atacadista. Nesse ponto, entendo correto, pelo menos na ocasião, a atuação

dos agentes do Fisco. Como a mercadoria, no momento da apreensão, estava desacompanhada de documento, utilizaram, para seu mister, de valor obtido através de *sites* idôneos de consulta. Também não entendo que os autuantes devem seguir naquela ordem aquele elenco de sugestões. A partícula “ou” utilizada no inciso II, me indica que qualquer das três fontes de pesquisa pode ser utilizada para determinação do valor da mercadoria:

Art. 340.

...

§ 4º Para os efeitos deste artigo, considera-se valor comercial da mercadoria:

- I- o seu valor de venda no local em que for apurada a infração;
- II- o constante no documento fiscal, ou
- III- o arbitrado pela fiscalização, conforme disposições contidas neste Regulamento.

Ocorre, porém, que se considerarmos que a mercadoria teve seu imposto retido por substituição tributária conforme DANFEs apresentados e seria destinada a empresa DMS Logística Atac. Farmacêutico LTDA., estabelecida em Patos na Paraíba, teríamos aí sim, de considerar os valores da nota fiscal 25029. Se o valor da mercadoria consignado no DANFE apostado pelos auditores é de R\$ 7.944,00, e conforme o artigo 340, III, “a” do Regulamento do ICMS, a multa é de trinta por cento do valor da mercadoria, temos que o valor da multa será de R\$ 2.383,20.

Do exposto, relatados e discutidos estes autos, VOTO, em conhecer ambos os recursos, negar o provimento *ex officio* e prover o voluntário, reformando parcialmente a decisão singular e julgando o auto de infração procedente em parte.

Sala C. Danilo Gonçalves dos Santos, Natal, 1º de novembro de 2016.

João Flávio dos Santos Medeiros  
Relator

