



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



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

18, 10, 2016

PROCOLO Nº
PAT Nº
RECURSO
RECORRENTE
RECORRIDO
RELATOR

209.391/2014-8
1316/2014 – 3ª URT
EX OFFICIO
SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO
RIOGRANDENSE INDÚSTRIA. E COMÉRCIO DE BEBIDAS EIRELI
JOÃO FLÁVIO DOS SANTOS MEDEIROS

ACÓRDÃO Nº 0217/2016- CRF

EMENTA: ICMS. PROVA. SUBFATURAMENTO. A PRESUNÇÃO E A FICÇÃO SÃO SEMPRE AS ESTABELECIDAS PELA REGRA JURÍDICA. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.


1. A Administração Tributária, como acusador, não trazendo aos autos elementos que deem força e credibilidade ao que se quer provar, descumpra seu dever investigativo e descumpra o princípio da verdade real, os quais determinam a produção da prova até a exaustão, a fim de subsidiar a persuasão do julgador.
2. Para a comprovação do subfaturamento, necessário se faz a existência de dois documentos, a própria nota fiscal da mercadoria e outro que comprove, através do pagamento, que o valor real da operação não é o que se verifica na base de cálculo destacada no documento fiscal.
3. Recurso *ex officio* conhecido e improvido. Manutenção da decisão singular. Auto de infração improcedente.

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 e em harmonia com o parecer oral da representante da Procuradoria Geral do Estado, em conhecer e não prover o recurso *ex officio* mantendo a Decisão Singular e julgando o auto de infração improcedente.

Sala Cons. Danilo Gonçalves dos Santos, Natal/RN, 11 de outubro de 2016.


Lucimar Bezerra Dubeux Dantas
Presidente


João Flávio dos Santos Medeiros
Relator


Vaneska Caldas Galyão
Procuradora do Estado

RELATÓRIO

Trata o presente Processo Administrativo Tributário do Auto de Infração n.º 001316/2013, 3ª URT, de 13/08/2014 (fls. 2), decorrente do Termo de Apreensão de Mercadorias n.º 92.600, de 22/07/14, que resultou na prática de infrações a legislação tributária estadual que trata do ICMS, conforme a(s) seguinte(s) ocorrência(s):

1) Emissão de documento fiscal com preço da mercadoria inferior ao valor real da operação, deixando de pagar o ICMS decorrente do fato gerador caracterizado no art. 2º, I, “a”, e nos termos do art. 69, I, do RICMS, com infringência ao art. 150, III e XIII, c/c os arts. 69, I, art. XIX, e penalidade prevista no artigo 340, III, “e”, todos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n.º 13.640/97 (O autuante ressalta que atribuiu-se a sujeição passiva ao autuado nos termos do art. 146, sendo apreendida a mercadoria com fundamento no art. 370, IV do RICMS);

As infringências resultam em ICMS de R\$ 6.460,00, multa de R\$ 6.460,00, totalizando R\$ 12.920,00, além dos acréscimos legais cabíveis.

Os autos anexos à inicial, contem Termo de Apreensão de Mercadorias, n.º 92.600, extrato fiscal, demonstrativos, relatório circunstanciado de fiscalização, notas fiscais, etc., (fls. 3 a 14); Termo de Informação sobre Antecedentes Fiscais dando conta que a Recorrente não é reincidente (fl. 15);

Impugnação, entregue em 15/10/2014, fl. 20 e ss, pede a improcedência da autuação informando que a transação se refere apenas a substituição dos vasilhames engarrafados por outros usados: “o caminhão da empresa que efetuou a entrega o fez carregado de garrafas envasadas e retornou igualmente carregado de garrafas vazias, o que faz com que o valor da venda seja um pouco mais em conta aos olhos do Fiscal”. Reclama que o Estado não regulamenta o valor efetivo mínimo para comercialização do produto e assim, não havendo pauta, não há como presumir o valor do custo operacional e margem do lucro transacionado.

Em pronunciamento sobre a impugnação, fls. 31 e ss., os autuantes pleiteiam a manutenção integral do auto de infração e reafirmam subfaturamento comparando com produtos semelhante que é de R\$ 4,50 o litro. Além disso, a bebida estava acondicionada em caixas de papelão e não em caixas retornáveis.

O Julgador monocrático, fl. 35, diligencia no sentido de obter cópia das notas fiscais de entrada dos vasilhames, notas fiscais de venda no atacado do produto, para análise sobre o valor da mercadoria, além de confirmação do recebimento da carga no Estado do Piauí.

Às fls. 74 e ss, o julgador da Coordenadoria de Julgamento de Processos – COJUP determina intimar-se o contribuinte para pronunciamento sobre novos documentos anexados ao Processo, especialmente a respeito de CD de fls. 61 anexado posteriormente a impugnação.

Decisão n.º 212/2015 – COJUP, datada de 30/01/2015, fls. 169 e ss., julga o auto improcedente decorrente da falta de provas do suposto subfaturamento, embora que baseado em razoáveis argumentos.

Não houve recurso voluntário.

O DESPACHO da ilustre Procuradora da Douta Procuradoria Geral do Estado, fl. 114, 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 n.º 4.136/72.

É o que importa relatar.

VOTO

De início, temos que o Recurso atende aos pressupostos legais de admissibilidade previstos na legislação.



Parece-me que a ocorrência não demanda quaisquer discussões. A empresa foi autuada pela suposta emissão de documento fiscal com preço da mercadoria inferior ao valor real da operação. Conforme “Relatório Circunstanciado”, fl. 7, ao solicitarem a documentação fiscal que estaria acobertada a operação, “nos foi apresentada as NF-e 5660 e 5661 com valor total de R\$16.000,00, o que equivale a R\$16,00 a caixa de vodca e R\$ 1,33 o litro. Dessa forma constatamos o **subfaturamento** do produto”.

Os autuantes juntam inicialmente ao processo apenas cópias das notas fiscais nºs 5.660 e 5.661, objeto da apreensão. No intuito de comprovar que realmente as mercadorias estavam sendo transportadas com preço inferior ao valor real da operação, o julgador monocrático solicita algumas diligências, fl. 35.

Cumpridas as diligências, aquela autoridade não vê provas para a comprovação da ocorrência estabelecida no auto: “... percebe-se que não há provas cabais que comprovem a infração denunciada, a simples desconfiança do autuante, ainda que fundamentada em razoáveis argumentos, não tem o condão de comprovar a prática do subfaturamento de preços praticadas pela autuada. Em autuações dessa natureza, entendo que deve restar comprovado o efetivo recebimento pelo emitente da nota fiscal de valor superior diverso daquele consignado no documento fiscal. Na presente autuação não há uma cópia do pedido nem de qualquer outro documento emitido pela autuada no qual esteja demonstrado que o valor das operações descritas nas notas 5.660 e 5.661 tenha ocorrido em valor diverso daqueles destacados nos mencionados documentos. Também não foi demonstrado haver conluio para a prática da infração entre o adquirente da mercadoria e a autuada”.

O Auditor e Conselheiro do CRF do vizinho Estado da Paraíba, Rodrigo Antônio Alves Araújo, publicou um artigo chamado “A Dificil Caracterização do Subfaturamento nas Operações Sujeitas ao ICMS”, onde trata bem do assunto, e com bastante propriedade, leciona¹:

Perfilhando essa tese, vislumbra-se ser condição sine qua non para a caracterização de um subfaturamento, que a base de cálculo seja em valor inferior ao valor real da operação praticada, máxime, que se comprove através de prova material a divergência entre o valor efetivamente pago e a base de cálculo utilizada, tendo em vista que para ser acolhida a delação, imperiosa é a prova cabal do fato infringente, em que a base de cálculo da operação se deu com valor inferior ao efetivamente praticado (Ex.: Recibos, Cheques, Extratos Bancários, Duplicatas, Lançamentos fiscais/contábeis, etc), onde a simples constatação de que o preço na nota fiscal está bem aquém do normalmente praticado, sugere, a princípio, a necessidade de se perscrutar para comprovação da infração cometida, não podendo o fazendário simplesmente deduzir, liminarmente, que ocorreu subfaturamento, lastreado apenas em presunção.

¹ Araújo, Rodrigo Antônio Alves. A Dificil Caracterização do Subfaturamento nas Operações Sujeitas ao ICMS. Disponível em: <http://artigoscheckpoint.thomsonreuters.com.br/a/2sf0/a-dificil-caracterizacao-do-subfaturamento-nas-operacoes-sujeitas-ao-icms-rodrigo-antonio-alves-araujo-elaborado-em-122003>. Acesso em 03/10/216.

Explica ainda que o contribuinte pode praticar qualquer preço, inclusive abaixo do valor de compra, e até doar a mercadoria, “na condição de que estorne o crédito e efetue a baixa no estoque”.

Prossegue afirmando que aquele valor “anômalo”, divergente da nota de pedido, “não é elemento essencial para determinar a figura do subfaturamento, como muitos consideram, pois **se trata apenas de um indício da infração**, e para a comprovação do ilícito deve o auditor “diligenciar ao destinatário a fim de ratificar o indício através de provas convincentes de que o valor da operação não é o consignado no documento fiscal, pois como é cediço, o indício é uma circunstância conhecida, um meio, dado ou elemento que, tendo relação com o fato, constitui caminho para a apuração da verdade. Grifo meu.

Considerando que o valor ínfimo considerado é mera presunção, aduz:

...é de bom alvitre ressaltar que a presunção para ser legal, tem que está tipificada em lei, pois sob o aspecto estritamente legal, as presunções ou são absolutas (*Juris et de jure*) ou são relativas (*Juris Tantum*), haja vista as primeiras (absolutas) não admitir provas em contrário e as segundas (relativas) podendo ser desmentidas mediante prova que as contrário, haja vista não vislumbrarmos no arcabouço das leis do ICMS das Unidades Federadas qualquer norma disciplinadora que desse guarida à presunção de subfaturamento concernente as divergências entre os valores das notas fiscais com as notas de pedidos, pois neste caso, não se tem que se falar em presunção, haja vista se constatar a caracterização apenas de um indício de infração.

Ao final, didaticamente expõe como se comprovaria o subfaturamento:

... para a comprovação da figura anômala do subfaturamento, necessário se faz a existência de dois documentos, sendo um a própria nota fiscal e o outro, qualquer documento que comprove, através do pagamento, que o valor real da operação não é o que se verifica na base de cálculo destacada no documento fiscal, porém tal comprovação deve se arrimar no elo entre o valor da "NOTA FISCAL" e o valor efetivamente "PAGO" no negócio, onde urge ressaltar a existência de dois pólos probantes concernente à operação, tendo em vista que ambos devem ser confrontados para se saber se houve divergência, a qual caracterizaria a figura do subfaturamento.

Do exposto, relatados e discutidos estes autos, VOTO, em harmonia com o parecer oral da Ilustre representante da Doutra Procuradoria Geral do Estado, em conhecer e negar o recurso *ex officio*, mantendo a decisão singular e julgando o auto de infração improcedente

Sala C. Danilo Gonçalves dos Santos, Natal, 11 de outubro de 2016.

João Flávio dos Santos Medeiros
Relator