

A. I. Nº - 142096.0703/11-5  
AUTUADO - BS COLWAY PNEUS LTDA.  
AUTUANTE - ROBERTO DARLAN CARDOSO PINHEIRO  
ORIGEM - IFMT-DAT/SUL  
INTERNET - 24.02.2012

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF Nº 0034-04/12**

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. SAÍDAS EM VALORES INFERIORES ÀS AQUISIÇÕES. SUBFATURAMENTO. Restou comprovado que nas notas fiscais de vendas foram declarados valores notoriamente inferiores ao preço corrente das mercadorias, tendo sido considerados para apuração do ICMS devido por substituição tributária os valores indicados nas notas fiscais de simples remessa de entrega por conta e ordem. Infração caracterizada. Não acolhida a argüição de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração foi lavrado em 03/07/11, exige ICMS no valor de R\$27.162,92, acrescido da multa de 100% em decorrência da utilização de documento fiscal consignando preços inferiores ao praticado (sub-faturamento comprovado). Consta na descrição dos fatos que no momento da ação fiscal o transportador apresentou no Posto Fiscal os DANFEs 15116, 15117, 15118 e 14881 com a descrição de pneus novos (mercadoria-Convênio ICMS 85/93) emitidas pelo estabelecimento autuado localizado no Estado do Paraná, destinado a empresa V10 Comércio Atacadista de Pneus IE 76.427.972 localizada na Av. Cardeal Avelar Brandão Vilela, 2780, Salvador-BA, com natureza da operação “Remessa de mercadorias por conta e ordem de terceiros”. Consultadas as GNREs anexas aos DANFEs, foi constatado que o valor recolhido estava a menor em relação à NFe 15022 referente às GNREs endereçadas à empresa Distribuidora de Pneus Bahia, IE 085.388.503 situada na Av. Luiz Tarquínio, 2580, Lauro de Freitas – BA, que em consulta no sítio da SEFAZ indica endereço do escritório de contabilidade da empresa, tendo a mesma sido cancelada em momento posterior ao da ação fiscal. O imposto foi apurado de acordo com o DANFE 15116, com base de cálculo de R\$125.652,54 que referencia a NFe 5027 com valor de R\$67.899,07 e ICMS recolhido de R\$9.786,41 ficando evidente a intenção de subfaturamento auxiliado por uma operação triangular.

O autuado, na defesa apresentada (fls. 101 a 111) inicialmente discorre sobre a infração e preliminarmente requer a sua nulidade sob o argumento de que houve falta de clareza da acusação, constituindo vício insanável. Transcreve decisões do antigo Conselho de Contribuintes da Receita Federal para reforçar o seu posicionamento da não determinação segura da infração embora o Auto de Infração consigne claramente o sujeito passivo, a multa e o valor cobrado com base em fatos presumidos, deixando de considerar a venda por conta e ordem de terceiros.

No mérito, esclarece que nas operações efetuadas que foram objeto da suposta infração foi adotado o sistema de “venda à ordem”, modalidade que implica em venda de uma empresa (A) para outra (B) que revende a mercadoria para outra (C) sendo que a primeira empresa emite duas notas fiscais, a primeira com o destaque do ICMS contra o adquirente e outra sem destaque do imposto para ser entregue a terceira por conta e ordem da segunda.

Observa que na condição de substituto, apurou o ICMS-ST como determina o RICMS/BA ou seja, adicionando ao valor da venda o IPI e demais despesas (frete) e MVA de 42% prevista para pneus utilizados em automóveis de passageiros.

Quanto à segunda nota fiscal (DANFEs 15116, 15117, 15118, 15119 e 14981) as mesmas foram emitidas contra a V10 Com Atacad. Varej. de Pneus Ltda e José Lima da Silva de Guanambi, servem unicamente para acompanhar o transporte de mercadorias, sem destaque do ICMS com indicação do CFOP 6923 – Remessa p/conta e ordem de terceiros, as quais o autuante “tomou indevidamente como valor base de cálculo para apropriação do ‘ICMS de substituição tributária’” ao invés de considerar o indicado nas NFe 15027, 15028, 15056, 15057 e 14931 com os preços específicos sobre os quais foram apurados o ICMS-ST.

Alega que como agravante a fiscalização “omitiu o ICMS substituição tributária recolhido para esta operação no total de R\$4.658,83 (somatório das GNREs) que deveriam ser considerados como fator redutor dos errados R\$54.325,84” cujas cópias juntam ao processo.

Na fl. 107 apresenta demonstrativo do cálculo do ICMS-ST relativo às notas fiscais originais, ressaltando que a de nº 15022 “nada tem a ver com as notas fiscais envolvidas na operação objeto da presente autuação” visto que foi emitida contra a empresa Distribuidora de Pneus Guanabara localizada no Estado do Rio de Janeiro e nada tem a ver com a apuração do ICMS-ST destacado nas notas fiscais 15027, 15028, 15056, 15057 e 14931 que têm como beneficiário o Estado da Bahia.

Quanto à indicação na descrição dos fatos que o destinatário das mercadorias teve sua inscrição cancelada, observa que se trata de um “evento isolado e que a empresa se mantém ativa e exercendo sua atividade comercial normal”, tendo observado que seu cancelamento ocorreu em momento posterior.

Destaca que o DANFE 15116 serviu apenas para acobertar a remessa por conta e ordem de terceiros, sem destaque de ICMS e o que deve ser considerado é o ICMS-ST destacado na nota fiscal de venda de nº 5027 emitida contra o adquirente – Distribuidora de Pneus Bahia Ltda, inexistindo a acusação de pagamento a menos do imposto.

Manifesta que a multa de 100% aplicada possui efeito confiscatório, que é proibido no art. 150, IV da Constituição Federal indo de encontro ao princípio da capacidade contributiva, sendo cabível apenas na situação de perdimento do bem nas situações de infrações de natureza grave que no seu entendimento não pode ser aplicado em operações lícitas ao invés do abuso sistemático dos agentes fiscais na aplicação de multas por infração.

Tece comentários quanto às limitações do poder de tributar, transcreve decisões de inconstitucionalidade (ADIN 5511/600, RE 81.550/MG e Ap. 363.799-0 SP) de leis declaradas pelo Supremo Tribunal de Justiça (STJ) ressaltando que a jurisprudência disciplina que o poder de penalizar não pode ir de encontro ao interesse de conservação do contribuinte e não promover a sua extinção.

Diz que mesmo admitindo que a documentação fosse inidônea e fosse devida a aplicação da multa, “igualmente insubstancial seria o porcentual estabelecido pelo auditor fiscal, pois a penalidade é indevida para a hipótese em exame, haja vista que, no máximo, o contribuinte deixou de pagar o imposto, no todo ou em parte, na forma e nos prazos previstos na legislação tributária, ou seja, não existe nenhuma fraude no caso analisado”, promovendo enriquecimento sem causa. Requer a nulidade da autuação e se não acatada a sua improcedência.

O autuante na sua informação fiscal (fls. 155/160), inicialmente faz um resumo das alegações defensivas e passa contestá-las conforme expôs.

Quanto à nulidade suscitada observa que o Auto de Infração não contém rasuras e descreve de forma clara e precisa a infração de prática de subfaturamento relativo a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária nos termos do Convênio ICMS 85/93 e o autuado entendeu e se defendeu do que foi acusado não havendo do que se falar em obscuridade ou imprecisão da autuação.

No mérito, afirma que na ação fiscal foi constatada divergência entre o valor da nota fiscal de origem e a nota fiscal de remessa das mercadorias por conta e ordem, sendo que na primeira indicava um valor de R\$67.899,07 e a segunda com valor de R\$125.652,54 com diferença de 85%.

Destaca que o art. 22 da Lei 7.014/96 autoriza o arbitramento da base de cálculo quando os valores declarados pelo sujeito passivo não merecerem fé, o que foi constatado durante a ação fiscal.

Informa que na pesquisa efetuada no sítio [WWW.maisqpneu.com.br](http://WWW.maisqpneu.com.br) foi constatado que entre os preços praticados e o de vendas a consumidor final há diferença de preços entre 214% e 538% conforme tabela à fl. 158.

Ressalta que a substituição tributária objetiva exigir o imposto em toda cadeia de comercialização do fabricante ou importador e na situação presente o autuado declarou preços notoriamente inferiores ao praticado pelo mercado, tendo a fiscalização apurado o imposto exigido com base no valor da operação de remessa, por entender que este é o valor real da operação.

Afirma que ao tributar a operação atribuindo valores inferiores a 538% aos preços de mercado na venda a consumidor, o autuado causa perdas na arrecadação dos Estados do Paraná (origem) e da Bahia, configurando subfaturamento e concorrência desleal com os seus concorrentes, aumentando a diferença na proporção dos preços maiores dos produtos comercializados.

Esclarece que na consulta do contrato social (fls. 44/51) e alteração mais recente da empresa autuada e do adquirente original (Distribuidora de Pneus Bahia Ltda – fls. 66/77) constata-se que os sócios são parentes, residentes em Curitiba/PR o que leva a conclusão de que a empresa trata-se de uma “filial oficiosa da primeira, onde se fez a opção de abrir nova empresa e criar uma filial, pois neste caso, seria feita a substituição tributária pela filial da Bahia, em operações de vendas”.

Destaca que caso a empresa tivesse aberto uma filial, as operações seriam controladas pela SEFAZ Bahia e o imposto seria recolhido a maior do que está sendo pago nas operações da forma que está sendo praticado com a prática de operações triangulares.

Informa que diante de tal situação a IFMT DAT Metro efetuou diligência fiscal para verificar a existência real do adquirente original (Distribuidora de Pneus Bahia Ltda) e tendo comprovado a inexistência física da empresa no endereço cadastrado foi preenchido FLC (Ficha de Localização de Contribuinte), não procedendo a firmação do autuado de que aquela empresa continua exercendo suas atividades normais.

Conclui que as operações triangulares praticadas objetivam evitar a constituição de uma filial neste Estado e usar de artifício de subfaturamento emitindo nota fiscal de remessa com o valor real da operação e valor de venda inferior ao da remessa.

Contesta a afirmação defensiva de que não considerou os valores recolhidos por meio de GNREs, o que pode ser constado na planilha de cálculo à fl. 29 no campo OUT CRED GNRE.

Quanto à alegação de que a nota fiscal 15022 não tem nada a ver com a ação fiscal, informa que houve um erro de digitação por parte do autuante quando o correto é o número 15027, a qual está juntada à fl. 8. Da mesma forma diz que o autuado indica a nota fiscal 5027 na defesa à fl. 108 que também não tem qualquer registro nesta ação fiscal.

Contesta a alegação de que a multa fixada na autuação é devida ao Estado do Paraná, seja na autuação ou na defesa.

Por fim, com relação à alegação de que a multa é excessiva e fere os princípios constitucionais, informa que a mesma é prevista na Lei nº014/96 e não há competência dos julgadores para declarar a constitucionalidade da legislação tributária (art. 167 do RPAF/BA). Requer a procedência da autuação.

## VOTO

Na defesa apresentada o autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que houve falta de clareza da acusação. Observo que o Auto de Infração foi lavrado para exigência de tributos, com indicação dos elementos constitutivos (sujeito ativo, descrição dos fatos, demonstrativos, data de ocorrência dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota, multa, total do débito, dispositivos infringidos), em conformidade com os artigos 38 a 41 do RPAF/BA (Dec. 7.629/99). O contribuinte entendeu e se defendeu da acusação de que praticou preços inferiores ao de venda efetiva e não vislumbro inobservâncias formais que conduzam à sua nulidade nos termos do art. 18 do mencionado diploma legal, motivo pelo qual rejeito o pedido de nulidade formulado.

No mérito o Auto de Infração exige ICMS em decorrência da utilização de documento fiscal consignando preços inferiores ao praticado (sub-faturamento).

Na defesa apresentada o autuado apresentou diversas alegações que resumo abaixo:

- a) Efetuou venda a Distribuidora de Pneus Bahia Ltda, apurou e recolheu o ICMS-ST devido ao Estado da Bahia.
- b) Emitiu notas fiscais de simples remessa para entrega por conta e ordem do destinatário, as quais a fiscalização tomou indevidamente como valor para apurar o ICMS-ST.
- c) A empresa destinatária (Pneus Bahia) continua ativa e exercendo sua atividade comercial, tendo sido feito cancelamento em momento posterior;
- d) No cálculo do ICMS-ST não foram deduzidos os valores originais recolhidos.
- e) A multa de 100% possui efeito confiscatório.

Pela análise dos elementos contidos no processo verifico que no momento da ação fiscal foram apresentados os DANFEs 15116, 15117, 15118 e 14881 (fls. 121/126) acobertando a entrega de pneus novos à empresa V10 Comércio Atacadista de Pneus IE 76.427.972, nas quais foram indicados no campo de informações complementares as NFe 15027, 15028, 15056, 15057 e 14931 relativas ao faturamento e GNREs com recolhimento do ICMS-ST destinado ao Estado da Bahia.

Pelo confronto dos valores destacados na nota fiscal de faturamento e de simples remessa constato que as diferenças são relevantes, tomando como exemplo o produto Pneu Sunny 165/70 R13 no DANFE 15116 de simples remessa (fl. 121) foi indicado valor unitário de R\$94,74 enquanto a NFe 15027 (fl. 127) indicou valor unitário relativo ao faturamento do mesmo produto de R\$44,03.

Já o produto Pneu Sunny 225/70 R15 no DANFE 15116 de simples remessa (fl. 121) foi indicado valor unitário de R\$255,38 enquanto a NFe 15027 (fl. 127) indicou valor unitário relativo ao faturamento do mesmo produto com valor de R\$92,07. Embora não tenha sido dado conhecimento à empresa, motivo pelo qual não deve ser tomado como documento de prova, em consulta no sítio [WWW.maisqpneu.com.br](http://WWW.maisqpneu.com.br) o produto com esta especificação é comercializado com preço unitário de R\$399,90 (fl. 165) e tabela à fl. 158.

A análise também é válida quanto aos outros produtos objeto da autuação. Logo, restou caracterizado que os preços praticados de venda para a Pneus Bahia e que serviu de base de cálculo para promover o recolhimento do ICMS-ST destinado ao Estado da Bahia são notoriamente inferiores aos das mercadorias que foram revendidas por aquela empresa em operação triangular e simples remessa feita pelo estabelecimento autuado. Conforme ressaltado pela fiscalização o valor total das mercadorias relacionadas no DANFE 15116 totaliza valor de R\$125.652,54 enquanto para as mesmas mercadorias foi indicado valor total da venda de R\$49.244,40 e base de cálculo do ICMS substituição de R\$77.844,21.

Embora a Pneus Bahia se encontrasse ativa no momento da ação fiscal, conforme ressaltado pelo autuado, em momento posterior a fiscalização constatou que a mesma tinha como endereço a sala 305 do bloco II da Av. Luiz Tarquínio, 2580 que é o mesmo do escritório de contabilidade da empresa, tendo sua inscrição cancelada. Também, os sócios da Pneus Bahia, Fernando Francisco

Simeão Rodrigues e Luiz Bonacin Filho guardam relação de parentesco com os sócios do estabelecimento autuado Colway & BS – Remoldagem de Pneus, inclusive alguns residindo no mesmo endereço (vide contratos, fls. 44 e 63 – Rua Lauro Mallin, 600 e Av. Getúlio Vargas, 2800, Curitiba).

Pelo acima exposto, estes elementos demonstram que os sócios do estabelecimento adquirente das mercadorias (Pneus Bahia) possuem vinculação de parentesco com o estabelecimento remetente, dando motivo para procederem vendas de mercadorias para contribuintes localizados no Estado da Bahia, sendo intermediada por outro, com preços subfaturados o que fica caracterizado pelas diferenças significativas dos valores unitários das mercadorias constantes nas notas fiscais de venda e de simples remessa. Por isso, entendo que restou caracterizado o subfaturamento das mercadorias e aplicável na apuração do ICMS-ST o valor efetivo das vendas declaradas pelo próprio contribuinte do valor da operação.

Restando caracterizada a declaração em documentos fiscais de valores notoriamente inferiores ao preço corrente das mercadorias, detectados na fiscalização de trânsito de mercadorias, os artigos 937 e 938 do RICMS/BA prevêem que deve ser levantado o preço corrente das mercadorias no atacado e acrescida a margem de valor adicionado (MVA) ou o preço de varejo. Na situação presente, a fiscalização no arbitramento da base de cálculo, tomou os valores indicados nas notas fiscais de simples remessa, o que considero correta, mesmo porque não existe fábrica dos produtos comercializados neste Estado e também os valores indicados não foram contestados pelo impugnante, que argumentou apenas que tais valores foram o de revenda pelo estabelecimento destinatário, do qual efetuou a remessa por conta e ordem.

Com relação ao argumento defensivo de que foi indicada a NFe 15022 que não tem nada tem a ver com as notas fiscais envolvidas na operação, na informação fiscal foi esclarecido que se trata da nota fiscal 15027 a qual está referenciada no DANFE 15116 e na defesa à fl. 108 a empresa indicou também de forma equivocada 5027 em vez de 15027, mas que a empresa compreendeu e se defendeu sem qualquer prejuízo ao exercício da defesa.

Quanto ao argumento defensivo de que a fiscalização não levou em conta o ICMS-ST já recolhido, não pode ser acatado, tendo em vista que no demonstrativo à fl. 3, do valor do imposto apurado de R\$39.972,82 foi deduzido a título de crédito fiscal o valor de R\$12.809,90 (que corresponde ao somatório das GNREs, fls. 11,13, 15, 17 e 19) que resultou no valor exigido de R\$27.162,92.

No que tange ao argumento de que a multa proposta é desproporcional e confiscatória, observo que a multa aplicada de 100% é prevista no art. 42, IV, “f” da Lei nº 7.014/96, portanto é legal. Ressalto que de acordo com o artigo 167, I, do RPAF/BA (Dec. 7.629/99), não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária.

Dante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **142096.0703/11-5**, lavrado contra **BS COLWAY PNEUS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$27.162,92**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “f” da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de fevereiro de 2012.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE/RELATOR

PAULO DANILLO REIS LOPES - JULGADOR

*ESTADO DA BAHIA  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF)*

JORGE INÁCIO DE AQUINO - JULGADOR