



Governo do Estado de Roraima
Secretaria de Estado da Fazenda
"Amazônia: patrimônio dos brasileiros"

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA Nº 1/2026/SEFAZ/CONAF/DPAF

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA Nº 001/2026/2025/SEFAZ/CONAF/DPAF

PROCESSO: 22101.003797/2025.68

AUTUADO: NORTLUB RECICLAGEM DE ÓLEOS MINERAIS LTDA (CARTÃO CNPJ)

INSCRIÇÃO ESTADUAL (AM): 06.201.164-2

CNPJ: 06.294.505/0001-92

ENDEREÇO: Via Euciléia, 120, Chácara Emuto, Bairro Tarumã, Manaus/AM, CEP: 69049-000

Email: nortlub@nortlub.am.gov.br

ADVOGADO: Não Constituído

FIEL DEPOSITÁRIO: : NORTLUB RECICLAGEM DE ÓLEOS MINERAIS LTDA

INSCRIÇÃO ESTADUAL (AM): 06.202.164-2

CNPJ: 06.294.505/0001-92

ENDEREÇO: Via Euciléia, 120, Chácara Emuto, Bairro Tarumã, Manaus/AM, CEP: 69049-000

ASSUNTO: EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL COONSIGNANDO VALOR DAS OPERAÇÕES ABAIXO DO VALOR DE MERCADO - SUBFATURAMENTO

AUDITORES FISCAIS AUTUANTES: PEDRO FELIPPE DA SILVA ARAUJO, GILAMR DE ASSIS ANDRADE, MÁRIO SÉRGIO DOS SANTOS CARVALHO, JULIANO FELISBERTO DA COSTA E LUCAS MATHEUS BEM ANDRADE.

EMENTA: ICMS – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL CONSIGNANDO VALOR DA OPERAÇÃO INFERIOR AO PREÇO DE MERCADO, SEM MOTIVO JUSTIFICADO - NFE REPRESENTADAS PELO DANFE Nº 3133 – SUJEITO PASSIVO REGULARMENTE NOTIFICADO – IMPUGNAÇÃO - ARGUMENTO: I – QUE O VALOR ATRIBUÍDO ÀS MERCADORIAS (VALOR DA OPERAÇÃO) PODE SER O CUSTO DE PRODUÇÃO – APLICAÇÃO DO ARTIGO 29,§6º, II DO RICMS/RR– ARGUMENTO AFASTADO – O VALOR DA OPERAÇÃO É O PREÇO MÉDIO PONDERADO DE VENDA AO CONSUMIDOR – INTELIGÊNCIA DOS ARTIGOS 805 DO RICMS/RR E CLÁUSULAS SÉTIMA E DÉCIMA DO CONVÊNIO ICMS 110/2007 - INFRAÇÃO NÃO CONFIGURADA - TRÂNSITO IREGULAR – AUTO DE INFRAÇÃO 219/2025 PROCEDENTE

RELATÓRIO

O presente processo administrativo tributário teve início com a lavratura do Auto de infração nº. 219/2025, em desfavor de NORTLUB RECICLAGEM DE ÓLEOS MINERAIS LTDA, inscrição estadual 06.201.164-2 (Estado do Amazonas) e CNPJ 06.294.505/0001-92, imputando a ele a infração de "emitir documento fiscal consignando valor da operação inferior ao preço de mercado, sem motivo aparente" (Ep.16820634, fls.01/02).

A irregularidade foi identificada como infração aos artigos 30, I e 110, VI, todos do RICMS/RR aprovado pelo Decreto 4.335 – E/2001.

A penalidade aplicada foi a determinada pelo artigo 69, Inciso III, alínea “L” da Lei N.º059/93 alterada pela Lei 244/99. Houve adequação da multa prevista no dispositivo, conforme jurisprudência pacificada no Supremo Tribunal Federal - STF, bem como no Conselho de Recursos Fiscais deste órgão contencioso.

A empresa autuada foi nomeada fiel depositário das mercadorias, sendo, após o lançamento de ofício, a mercadoria a ela liberada (Ep.16820634, fls12).

O crédito tributário constituído montou o valor de R\$72.308,98, sendo R\$36.654,48 a título de imposto e R\$36.654,48 a título de multa.

No procedimento de fiscalização das mercadorias que entraram no Estado de Roraima pelo Posto Fiscal do Jundiá, os Auditores Fiscais de plantão verificaram, após análise dos documentos apresentados, que a nota fiscal eletrônica representada pelo Danfe 3113 estava irregular, uma vez que fora emitida atribuindo valor atribuído às mercadorias – valor da operação, inferior ao preço de mercado, diferença esta que não tinha motivo justo aparente (Ep. 16820634, fls. 13).

Assim, entenderam que restou configurado o subfaturamento das mercadorias constantes no danfe 3113 e efetuaram a lavratura do Auto de Infração 219/2025.

Foram anexados os seguintes documentos a fim de comprovar a infração (Ep. 16820634 fls.01/14):

- 1 – Auto de Infração 219/2025 (fls.01/02);
- 2 – Cópia da CNH do motorista (fls.03);
- 3 – CRLV – digital do veículo de placa IBD – OJT 6C55 9cavalo) e OAL 5J30 (carreta) (fls.04/05);
- 4 – DAMDFE 133 emitido pelo sujeito passivo (fls.06);
- 5 - Danfe 3113 (fls.07/08);
- 6 – Pesquisa de preço médio realizada pelos representantes fazendários (fls.09);
- 7 – Termo de Conferência de carga (fls. 10);
- 8 – Dare para Pagamento à vista (fls. 11);
- 9 – Termo de liberação da carga (fls.12);
- 10 – Relatório Circunstanciado do AI 219/2025 (fls. 13/14).

Cientificado do lançamento para pagar ou apresentar defesa (Ep. 16820634, fls.02), o sujeito passivo apresentou impugnação com os seguintes argumentos e pedidos (Processo 22101.003495/2025.90 – Processo Relacionado, no Ep.16726837, fls. 01/03):

I - Não alega matérias em preliminar;

II - Em relação ao mérito diz que a nota fiscal eletrônica representada pelo Danfe 3113 está correta e que utilizou como valor das mercadorias o custo de produção conforme permite o artigo 29, §6º, II do RICMS/RR.

Diz ainda que a produção de seu lubrificante utiliza o lubrificante usado (rerefino) e, tal situação torna o custo de produção mais barato que o lubrificante produzido no primeiro refino (Ep. 16726837, fls.02/03).

III - Não realizou pedidos.

Juntou documentos (Processo Relacionado 22101.003495/2025.90, Ep's 116726840 (Planilha com custos de produção), 16726840 (cópia do danfe 3113) 16726841 e 16726842 (GNRE e cópia do comprovante de pagamento).

O processo foi remetido pela Agência Especial de Rendas de Boa Vista - AERBV ao Contencioso Administrativo Fiscal através do Despacho 65 (Ep. 19061263).

Após, o presente processo foi distribuído a este julgador por intermédio do Despacho 328 (Ep.19612060).

É o relatório.

FUNDAMENTAÇÃO DE FATO E DE DIREITO

De acordo com o relatório, foi imputado ao sujeito passivo a infração de “emitir documento fiscal consignando valor da operação inferior ao preço de mercado, sem motivo justificado (nota fiscal eletrônica representada pelo Danfe 3113), infração prevista no artigo 69, III, “L” da Lei 59/93.

Em atendimento a ordem de serviço N° 378/2025 (Ep.16820634 – fl.01), os Auditores Fiscais de Tributos Estaduais designados para desenvolver atividades de fiscalização de mercadorias em trânsito, como plantonistas na Unidade de Fiscalização do Posto de Fiscal do Jundiá/RR, dentre elas, conferir a carga e documentação de veículos, como ocorreu com o de placas OJT – 6C55 – AM (Conforme Termo de Conferência de Carga Ep. 16820634, fls.10). Após análise dos documentos apresentados, foi detectado que a nota fiscal eletrônica representada pelo Danfe 3113 (Ep. 16820634, fls.7/8) continha declaração que não guardava compatibilidade com a operação descrita, vez que o preço atribuído às mercadorias (valor da operação) era inferior ao mercado, situação esta não justificada.

Afirmaram, os auditores, que o valor das mercadorias era substancialmente inferior àquele praticado no mercado. A tributação sobre as mercadorias se dá por meio de Substituição Tributária e assim, há redução do valor pago a título de ICMS.

Assim, ao constatar tais irregularidades, procederam a lavratura do Auto de Infração e Apreensão de Mercadorias n° 219/2025.

Considerando a infração incorrida, foi aplicada a penalidade ao transportador, determinada pelo artigo 69, inciso III, alínea “L” da Lei N.º 059/93, multa esta adequada a 100% (cem por cento) do valor do imposto, redação dada pela Lei Ordinária Estadual 1953/2024, que adequou a penalidade conforme jurisprudência dos tribunais superiores especialmente o STF - Supremo Tribunal Federal, no sentido de aplicar o princípio da vedação de confisco, para multas em valor superior a 100% do valor do imposto. Tal decisão sobre o tema (inclusive com repercussão geral) é o RE 582461/SP. Também tem sido este o entendimento do Egrégio Conselho de Recursos Fiscais deste Contencioso, que tem decidido por reconhecer o princípio da vedação ao confisco para multas punitivas, reduzindo-as quando aplicadas em valor superior ao valor do imposto, adequando-as ao teor da jurisprudência pacificada nos tribunais:

O sujeito passivo, regularmente notificado do auto de infração, (Ep. 16820634 – fls.02), impugnou demonstrando seu inconformismo com o lançamento de ofício, e traz alegações buscando seu afastamento.

Passo a análise da impugnação (Processo 22101.0034953/2025.90 – Processo Relacionado, no Ep.16726837, fls. 01/03).

I – DA TEMPESTIVIDADE DA IMPUGNAÇÃO E SUSPENSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A impugnação foi apresentada no dia 18/03/2022 Processo 22101.0034953/2025.90 – Processo Relacionado, no Ep.16726828 - petição de interposição), sendo a cientificação do auto de infração ocorrida em 28/02/2025 (Ep. 16820634, fls.02). Nesse compasso, de acordo com artigo 36, VI, “b”, da Lei 72/94, o prazo para impugnar é de 30 dias, contados em dias úteis conforme preconiza o artigo 219 e, aplicando-se também o artigo 224, ambos do Código de Processo Civil, que tem aplicação permitida pelo artigo 65 da Lei 72/94, e com observância do

artigo 38 do mesmo diploma legal. A notificação do lançamento de-se em 28/02/2025. Sendo assim, tal prazo terminaria em 17/04/2025. Portanto, foi apresentada dentro do prazo legal.

Consigno que o efeito suspensivo da exigência do crédito tributário, conforme previsto no Código Tributário Nacional é uma consequência imediata da impugnação tempestiva, não precisando de declaração para sua ocorrência, consoante o artigo 48 da Lei 72/94.

II – DO MÉRITO

A infração imputada ao sujeito passivo, abstratamente prevista na alínea “L” do inciso III do artigo 69 da Lei 59/93.

Assim, deve haver perfeita adequação dos fatos concretos aos dispositivos legais abstratamente previstos e elencados pela autoridade fiscal no lançamento de ofício (subsunção).

Art. 69. O descumprimento das obrigações principal e acessórias, instituídas pela legislação do ICMS, sujeita o infrator às seguintes penalidades:

[...]III - infrações relativas à documentação fiscal:

l) emitir documento fiscal com preço da mercadoria ou do serviço deliberadamente inferior ao que alcançaria, na mesma época, mercadoria ou serviço similar; no mercado do domicílio do emitente, sem motivo devidamente justificado - multa de 100% (cem por cento) do valor do imposto devido, calculado sobre a diferença entre o preço corrente de mercado e o consignado no documento fiscal; (Redação dada pela Lei Nº 1953 DE 08/03/2024).

O auditor fiscal funda sua convicção dizendo ao analisar os documentos apresentados pelo motorista do veículo de placas OJT 6C55 (cavalo) e OAZ 5J30 (carreta), entendeu ser necessário fazer a conferência da carga. Tratava-se de transferência de mercadorias da remetente (ora sujeito passivo) para destinatária localizada em solo roraimense, que realizaria a venda, a consumidor final, de tais mercadorias, transferência acobertada pelo danfe 3113 (Ep. 16820634, fls.7/8).

Ao realiza-la verificou que os valores unitários conferidos às mercadorias (valor da operação) constantes do danfe 3113 poderiam estar muito abaixo do mercado (Ep. 16820634, fls. 09). Assim fizeram pesquisa de preços na internet praticados pela emitente, bem como nos arquivos da Sefaz/RR, com o fito de obter o Preço Médio ao consumidor final praticado pela remetente e pela destinatária (que revende tais mercadorias no Estado de Roraima). Verificaram que o valor unitário atribuído às mercadorias apresentava diferença de até 700% (setecentos por cento).

Sendo as mercadorias sujeita à tributação de ICMS pela sistemática da substituição tributária, entenderam que tal situação não tinha justificativa e geraria grande diminuição do valor a pagar do tributo. (Ep. 16820634, fls.13/14).

Assim, entenderam que houve a emissão de documento fiscal consignando nele valor da mercadoria, sem justificativa, abaixo do valor de mercado, infração prevista no artigo 69, III, “L” da Lei 59/93, e fizeram o lançamento de ofício com base no Auto de Infração 219/2025.

O sujeito passivo regularmente intimado compareceu ao processo e disse que o valor atribuído às mercadorias constantes no danfe 3113 estava correto, sendo baseado no artigo 29, §6º, II do RICMS/RR, alegando que o valor de transferência pode ser o custo de produção (Processo 22101.003495/2025.90 – Processo Relacionado, no Ep.16726837, fls. 01/03).

Art. 29. A base de cálculo do ICMS é:

(....)

§ 6º. Na saída de mercadoria para estabelecimento pertencente à mesma empresa, a base de cálculo do ICMS é:

(....)

II – o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento;

Disse ainda que o custo de produção é menor que das empresas que revendem lubrificante de 1º refino vez que o sujeito passivo produz suas mercadorias utilizando como base lubrificantes já utilizados, através do método de rerefino.

O cerne deste processo é analisar se o valor das mercadorias atribuídos pela remetente (ora sujeito passivo) está de acordo com o preconizado pela legislação, vez que tal valor é a base de cálculo do ICMS, que no caso das mercadorias dar-se-á através da Substituição Tributária (aplicável para lubrificantes).

A sistemática da substituição tributária está prevista no §7º do art. 150 da Constituição Federal, nos arts. 128 do CTN, 6º e 7º da LC n.º 87/96, e regulamentada, no Estado de Roraima, pelo Decreto n.º 4335E/2001.

O ICMS/ST recai sobre operação presumida de revenda ao consumidor final, sendo atribuída ao substituto tributário (no caso, a autuada) a responsabilidade pelo recolhimento antecipado do imposto.

Dentro desse panorama legal, cada unidade da Federação possui competência para disciplinar a substituição tributária em relação aos tributos que lhe são atribuídos. O Estado de Roraima, exercendo sua autonomia legislativa, editou a Lei Complementar nº 053/93, a qual, a partir do artigo 36, institui o regime de substituição tributária aplicável a determinados responsáveis.

Para regulamentar esse regime, foi posteriormente expedido o Decreto nº 4335E, de 03 de agosto de 2001, que consolidou o Regulamento do ICMS no âmbito estadual.

Em relação a base de cálculo dos lubrificantes a legislação tributária diz que:

***Art. 805.** A base de cálculo do imposto a ser pago é o preço máximo ou único de venda a consumidor fixado por autoridade competente.*

(....)

***Parágrafo único.** Compete à Divisão de Substituição Tributária do Departamento da Receita da SEFAZ a informação do PMPF à Secretaria-Executiva do CONFAZ, a que se refere a cláusula décima do supracitado convênio.*

Tal regramento vem do Convênio Confaz 110/2007 que dispõe sobre o regime de substituição tributária relativo ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviço de Transporte Interestadual Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) devido pelas operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo:

***Cláusula sétima** A base de cálculo do imposto a ser retido é o preço máximo ou único de venda a consumidor fixado por autoridade competente.*

(....)

***Cláusula décima** As unidades federadas deverão, na hipótese de inclusão ou alteração, informar a margem de valor agregado ou o PMPF à Secretaria-Executiva do CONFAZ, que providenciará a divulgação das margens e publicação de Ato COTEPE, de acordo com os seguintes prazos:*

(....)

À luz desse conjunto normativo, quando há o envio de mercadorias da matriz para a filial do ora sujeito passivo, a qual opera no varejo de lubrificantes, presume-se, com base na legislação estadual, que ocorrerá a venda ao consumidor final.

No caso concreto, a atividade desenvolvida pela filial destinatária das mercadorias envolve revenda ao consumidor final, o que justifica a incidência do regime de substituição tributária, conforme previsão legal.

Dessa forma está claro que não poderia o remetente (sujeito passivo) usar o valor do custo de produção como valor atribuído às mercadorias (valor da operação) e sim o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) conforme determina a legislação e apurado pelos representantes fazendários.

A pesquisa de preços médios produzida pelos representantes fazendários (Ep. 16820364, fls09) demonstra claramente qual deveria ser tal preço médio a ser indicado pelo sujeito passivo. Frise-se que a autuada em sua peça impugnatória nada questionou acerca de tal pesquisa.

Assim, entendo que a materialidade da infração está devidamente comprovada, vez que ficou demonstrado que o valor da operação consignado no danfe 3113, pelo sujeito passivo, era inferior ao valor de mercado e, o motivo alegado não é justificável à situação fática.

O sujeito passivo, conforme disposição legal é aquele que emitiu o documento fiscal. No caso ora analisado ele está corretamente identificado pois sendo transporte de carga própria, era a própria emitente que o realizava, estando o sujeito passivo de acordo com a lei.

A base de cálculo foi corretamente dimensionada, vez que conforme relatou a autoridade fazendária (Ep. 16820634, fls. 13/14) foi utilizado como base o valor da operação obtido na pesquisa realizada, descontando aquele constante no documento fiscal, ou seja, é apenas a diferença apurada. Insta consignar que, assim, já foi descontado o valor recolhido a título de ICMS pelo remetente.

A alíquota aplicada está de acordo com o preconizado na legislação tributária.

A multa aplicada está de acordo com o entendimento do Conselho de Recursos Fiscais do Estado de Roraima e dos Tribunais Superiores, em especial Supremo Tribunal Federal.

Dessa forma todos os elementos necessários ao lançamento, conforme preconizado no artigo 142 do Código Tributário Nacional, estão caracterizados e devidamente explicitados no trabalho de fiscalização.

Isto posto, com base no acima exposto afastos os argumentos trazido pelo impugnante e entendo que ocorreu a infração descrita no Auto de Infração 219/2025.

DECISÃO

Com base no acima fundamentado, nos elementos de fato e de direito apresentados e nas provas carreadas a este processo, conheço da Impugnação apresentada por NORTLUB RECICLAGEM DE ÓLEOS MINERAIS LTDA e, no mérito, julgo procedente o Auto de Infração 219/2025.

Boa Vista/RR, 05 de janeiro de 2026.

(assinado eletronicamente)

RICARDO PETERLINI GONÇALVES

Julgador de Primeira Instância

Mat. 051235019



Documento assinado eletronicamente por **Ricardo Peterlini Gonçalves, Julgador de Primeira Instância**, em 06/01/2026, às 14:46, conforme Art. 5º, XIII, "b", do Decreto Nº 27.971-E/2019.



A autenticidade do documento pode ser conferida no endereço <https://sei.rr.gov.br/autenticar> informando o código verificador **20722412** e o código CRC **E2292BBF**.