



SUJEITO PASSIVO : DISTRIBUIDORA ALMEIDA IMP. E EXP. EIRELI  
ENDEREÇO : Av. Dr. Lewerger/Getúlio Vargas, nº 912a – Industrial, GUAJARA-MIRIM - RO  
PAT Nº : 20192700200027  
DATA DA AUTUAÇÃO : 25/02/2019  
CAD/CPF : 07.186.296/0002-07  
CAD/ICMS : 470329-4

**RETIFICAÇÃO DE JULGADO DA DECISÃO Nº 2020.09.18.01.0090/UJ/TATE/SEFIN  
DECISÃO Nº 2021.09.18.01.00128/UJ/TATE/SEFIN**

IMPOSTO/MULTA 1. Não Recolhimento do ICMS Devido 2. Defesa Tempestiva 3. Ação Fiscal Não Ilidida 4. Auto de Infração Procedente.

## 1 - RELATÓRIO

O sujeito passivo, deixou de recolher o ICMS devido dos períodos de apuração de maio a agosto de 2018 por entregar sua Escrituração Fiscal Digital (EFD-ICMS/IPI) sem movimentos, omitindo assim sua real movimentação na entrada e saída de mercadorias, conforme Notas Fiscais acostados aos autos em Arquivo Digital. Razão pela qual elaboramos a Reconstituição de sua Conta Gráfica, culminando com a lavratura do presente Auto de Infração. Imposto também lançados nos termos do Artigo 149º, Inciso V do CTN dada a inexatidão na escrituração dos períodos de apuração constituídos.

Para a infração foi indicado Artigo 32º, Inciso II, e §§ 3º, 4º e 5º; Artigo 42º, Inciso II ; Artigo 43º da Lei 688/1996, com Artigo 106º Cap. II, Parte 2 do Anexo XIII e o Artigo 57º, Inciso XI, Letras “a” todos do RICMS/RO , aprovado pelo Decreto 22.721/2018, e para penalidade o Artigo 77º, Inciso IV, Alínea “a”, Item 1 da Lei 688/1996.

O crédito tributário, à época da lavratura, tem a seguinte composição:

Tributo ICMS	R\$ 984.754,25
Multa 90%	R\$ 960.548,95
Juros	R\$ 88.007,87
Atualização Monetária	R\$ 82.522,39
<b>TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO</b>	<b>R\$2.115.833,46</b>

A intimação foi realizada por Edital no 08/05/2019 (fls. 459 a 460), nos termos do Artigo 112º, Inciso III da Lei 688/96.

A defesa foi apresentada de forma tempestiva.



## 2 - DAS ARGUIÇÕES DA DEFESA

Em resumo, da defesa da empresa autuada alega (fls. 462 a 484); da defesa de Ednaldo Viera do Santos alega (fls. 524 a 543); da defesa da empresa autuada alega (fls. 564 a 582) são que:

### **Ao Processo**

*Sem Alegações referente ao processo*

### **Ao Mérito**

**2.1.** O sujeito passivo, também questiona que, ação fiscal atuou em desacordo com a legislação, com abuso pelo representando do fisco, quebrando o sigilo fiscal do titular e induzindo o escritório contábil a erros;

**2.2.** O sujeito passivo, além disso protesta sobre os documentos adquiridos de forma ilícitas;

**2.3.** O sujeito passivo, a despeito declara que, houve violação do sigilo de correspondência;

**2.4.** O sujeito passivo, ainda alega que, nexos de casualidade;

**2.5.** O sujeito passivo, declara que, da reconstituição da apuração do ICMS realizado pelo sujeito passivo;

**2.6.** O sujeito passivo, também questiona que, o princípio contábil da entidade;

**2.7.** O sujeito passivo, além disso argui que, da nulidade das notificações;

**2.8.** O sujeito passivo, além disso afirma, da suspensão da exigibilidade do tributo da multa advinda do auto de infração;

**2.9.** O sujeito passivo, ainda alega que, da ofensa ao princípio da moralidade administrativa;

**2.10.** O sujeito passivo, por discute que, proporcionalidade e da razoabilidade da multa aplicada, afrontado ao princípio da proibição de confisco;

**2.11.** O sujeito passivo, também aventa que, a ofensa à capacidade contributiva;

**2.12.** O sujeito passivo, além disso argui que, da nulidade dos lançamentos;

**2.13.** O sujeito passivo, por fim que, o lançamento é precário,

Ao final, requer que o auto de infração seja julgado improcedente.

## 3 - FUNDAMENTOS DE FATO E DIREITO

A Lei 688/96 dispõe em seus artigos:

*“Art. 32. O imposto devido resultará da diferença a maior entre o imposto debitado, relativo às operações tributadas com mercadorias ou nas prestações e o creditado relativamente às operações e prestações anteriores:*

*II - periodicamente, nas demais hipóteses não compreendidas no inciso I deste artigo.*

*§ 3º No total do débito, em cada período considerado devem estar compreendidas as importâncias relativas:*

*I - às saídas e prestações com débito;*



II - outros débitos;  
III - estornos de créditos.

§ 4º No total do crédito, em cada período considerado, devem estar compreendidos as importâncias relativas;

I - às entradas e prestações;  
II - outros créditos;  
III - estornos de débitos;  
IV - eventual saldo credor do período anterior.

§ 5º O imposto relativo ao período considerado será apurado periodicamente em livros e documentos fiscais próprios, aprovados em Convênios ou Ajustes.”

“Art. 42. As obrigações consideram-se vencidas na data em que termina o período de apuração e são liquidadas por compensação ou mediante pagamento em dinheiro como disposto neste artigo:

II - se o montante dos débitos do período superar o dos créditos, a diferença será liquidada na data fixada em decreto do Poder Executivo.”

“Art. 43. Para efeito de aplicação do disposto no artigo 42, os débitos e créditos devem ser apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizado no Estado.”

O RICMS/RO Decreto 22.721/2018 dispõe em seus artigos:

“Art. 106. A Escrituração Fiscal Digital - EFD destina-se à utilização pelos contribuintes do ICMS e/ou do IPI. (Ajuste SINIEF 02/09, Cláusula primeira)

§ 1º. A escrituração mencionada no caput deverá ser realizada de acordo com o disposto no Ajuste SINIEF 02/09, obedecido leiaute previsto em Ato Cotepe. (Renumerado pelo Dec. 22883, de 28.05.18 – efeitos a partir de 01.05.18)

§ 2º. O arquivo digital da EFD deverá ser enviado até o décimo quarto dia do mês subsequente ao encerramento do mês da apuração, ainda que este seja dia não útil. (Ajuste SINIEF 02/09, cláusula décima segunda, parágrafo único) (AC pelo Dec. 22883, de 28.05.18 – efeitos a partir de 01.05.18)”;

“Art. 57. O imposto deverá ser pago através de DARE, conforme disposto no artigo 58: (Lei 688/96, art. 45 e art. 58, § 1º):

XI - no 20º (vigésimo) dia do mês subsequente, àquele em que houver ocorrido:

a) o fato gerador, no caso de imposto sujeito ao regime de apuração mensal, por estabelecimentos comerciais, industriais, fornecedores de água ou energia elétrica, prestadores de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, observado o § 5º, ou de comunicação e outros enquadrados neste regime de apuração, excetuados os estabelecimentos beneficiadores de látex, e”

Auto de Infração foi lavrado, segundo a Autoridade Fiscal, o sujeito passivo deixou de recolher o ICMS devido dos períodos de apuração de abril a agosto de 2018 por entregar sua Escrituração Fiscal Digital (EFD-ICMS/IPI) sem movimentos, omitindo assim sua real movimentação na entrada e saída de mercadorias, conforme Notas Fiscais acostados aos autos em Arquivo Digital. Razão pela qual elaboramos a Reconstituição de sua Conta Gráfica, culminando com a lavratura do presente Auto de Infração. Imposto também lançados nos termos



do Artigo 149º, Inciso V do CTN dada a inexatidão na escrituração dos períodos de apuração constituídos. Não recolhimento ICMS oriundos das operações não escriturada como supracitada não foi questionado pela defesa da empresa autuada, sendo considerado um ponto pacífico no processo. Porém a forma e utilização de dados pela autoridade fiscal de forma indevida para apuração ICMS devido e formulação do PAT são as celeumas a serem esclarecidas. A análise das alegações da defesa da empresa autuada:

Antes da análise das alegações pretendo refletir sobre a fraude fiscal decorrente de simulação, e centrando-se na simulação referente operações fictícias para apropriação de créditos indevidos, com operações dissimuladas de mercadoria, e a lesão ao Erário Público, o uso de simulação fraudulenta e as conseqüentes evasões fiscais, decorrentes da omissão de débitos tributários. Para melhor compreensão do tema, ainda pouco explorado juridicamente, procura-se discorrer além da evasão fiscal, da fraude, dolo e simulação, com o intuito de demonstrar que a constituição de utilização de valores abaixo do custo de fabricação, é forte indicio de ser uma prática fraudulenta, não encontra amparo no conceito adotado de elisão fiscal. Cabendo a administração Pública a desconsideração dos negócios comerciais não realizados, através de ação administrativa de iniciativa do Fisco.

Tomando como base a definição de Hermes Marcelo Huck, considera-se evasão fiscal, em sentido amplo, como: *“Toda e qualquer ação ou omissão tendente a elidir, reduzir ou retardar o cumprimento de uma obrigação tributária, não importando serem lícitos ou ilícitos os meios utilizados nesse processo. (...) Sob uma perspectiva econômico-financeira, a evasão ocorre quando o contribuinte não transfere ou deixa de pagar integralmente ao Fisco uma parcela a título de imposto considerada devida por força de determinação legal”*. (1997, p. 15-30). Em sentido estrito, evasão é a ação consciente do indivíduo que tem por escopo, através de meios ilícitos, eliminar, reduzir ou retardar o pagamento do tributo efetivamente devido. Já a atuação preventiva do indivíduo, por processo sempre lícito, tendente a afastar ou retardar a ocorrência do fato gerador, para com isso, subtrair-se ao dever fiscal ou minimizá-lo, é definido como elisão.

A fraude e a simulação, no campo do Direito Tributário, são formas ilícitas de evasão ou de sonegação fiscal. Considerada de modo irrestrito, a fraude é o ato malicioso com o fito de prejudicar terceiros. Persiste, ao longo do tempo, o sentimento de que a fraude e o imposto nasceram juntos e se constituem em dois eventos vinculados e inseparáveis. Para Samuel Monteiro *“a fraude é conduta dolosa, artifício ilícito, meio insidioso de que se serve o contribuinte para sonegar, embora tal conduta seja ainda um meio (...) para, através dela chegar à consumação do delito-fim: à supressão ou redução do tributo devido ou simplesmente à sonegação fiscal consumada”*. (1998, p. 96) Mas, o que vem a ser propriamente a fraude? De acordo com o art. 72 da Lei n.º 4.502/64, constitui fraude *“toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento”*.

Antes da análise das alegações pretendo refletir sobre a fraude fiscal decorrente de simulação na constituição de empresas, especialmente no que diz respeito à transferência de crédito de operações de saídas de mercadoria simuladas, assim reduzindo o valor a ser recolhido pela empresa autuada por estas operações.

A relevância do assunto na análise de Processo Administrativo Tributário situa-se na razão direta da ação Fazenda Pública para recuperar dessa entidade que se utilizou da simulação fraudulenta, com o intuito de suprimir o recolhimento de tributos, incorrendo em crime contra a



ordem tributária, causando sérios prejuízos não apenas ao Fisco, mas à sociedade como um todo, na medida em que impedem a melhoria na prestação de serviços públicos e causam descompasso econômico com a concorrência desleal.

Este julgador que esta apreciação em relação este Processo Administrativo Tributário PAT. é relevante pois demonstrara como essa crítica norteará as análises sobre as alegações da defesa da empresa autuada. Pois entendo que houve o dolo dos sócios, como fica evidente desde da origem dessa ação fiscal, no qual a empresa utilizou de “simulação de operações”.

Assim o manifesto dolo apresentado, é que o erro induzido de maneira artificiosa, e com a intenção capciosa de dificultar a fiscalização fazendária e demonstra a vontade da empresa autuada em manter situação concreta em sigilo. Como Marco Bernardes de Mello diz “O dolo nasce sempre de uma ação ou omissão intencional dos figurantes, ou de um terceiro. Mas é essencial a ideia de uma vontade a fim de influenciar o outro na pratica de determinado ato.”

### 3.1. - 1º Alegação

Antes de ponderar sobre alegação da defesa da empresa autuada, este julgador acha eficaz ponderar pouco sobre o que é fator gerador do tributo, que é a ocorrência, em si, que traz à tona a exigência do respectivo ônus para o contribuinte. Que para sua existência o fato gerador deva ter situação definida em lei. Não sendo suficiente à sua ocorrência.

Neste intuito precisamos entender o Princípio da Legalidade, assim, o mais importante é o dito princípio genérico, que vale para todos. É encontrado no inciso II, do artigo 5º da CF/88 (recorte abaixo). Esse Princípio é o que orienta o Direito Penal, no Artigo 5º, em seu inciso XXXIX. E no Direito Tributário, a CF/88, em seu Artigo 150º, Inciso I. E também estabeleceu a observância obrigatória a esse mesmo princípio. Aqui diz que somente poderá ser cobrado ou majorado tributo através de lei.

*“Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes*

*II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;”*

**No Direito Administrativo**, esse princípio determina que, em qualquer atividade, a Administração Pública está estritamente vinculada à lei. Assim, se não houver previsão legal, nada pode ser feito. Note a importância da legislação nas atividades do Estado. Através dela quem estabelece como o julgador conduzir um processo ou relatar a sua decisão; também como tramitará o Processo Administrativo Tributário e como a fiscalização das operações elencadas acontecerão... Tudo tem que estar normatizado, e cada um dos agentes públicos estará adstrito ao que a lei determina. Então, é expressão do princípio da legalidade a permissão para a prática de atos administrativos que sejam expressamente autorizados pela lei. A partir de uma análise como as particularidades desse Princípios e orientado pelo CTN.

*“Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”*

Significa dizer que a administração pública não dispõe de liberdade entre cobrar ou não cobrar o tributo. Quando se tratar de ato administrativo vinculado à administração pública deve-



se agir exatamente como a lei determina. É representada pela necessidade do ato administrativo do lançamento. Para que se fale na cobrança do tributo é preciso a formalização por intermédio de um ato administrativo plenamente vinculado sem possibilidades de variar o entendimento da legislação. Temos por dado relevante a impossibilidade do Fisco adotar medidas diversas, sem expressa previsão legal, como forma de cobrança do crédito tributário. Ao Fisco não cabe a opção por formas alternativas de composição ou solução da situação. Pois possibilitaria também de incidíamos no risco de transgredir outro, o Princípio da Impessoalidade. Qualquer agente público ocupando seu posto deva agir para servir aos interesses do povo, então seus atos obrigatoriamente deverão ter como finalidade o interesse público, e não seu próprio ou de um conjunto pequeno de pessoas. Ou seja, deve ser impessoal.

Então concluímos que todos os atos praticados pela Autoridade Fiscal, como também pelo Julgador do T.A.T.E. deve estar respaldado por Lei. Cabendo a ambos os casos interpretar e aplicar a legislação em vigo, não havendo amparo legal para não aplicá-la ou mesmo questioná-la. Para corrigir qualquer conflito gerado por uma legislação há setor da administração pública com atribuição e poderes para isso. Vejamos o que diz Senhor Desembargador Federal, Excelentíssimo Senhor J.E. Carreira Alvim - TRF 2ª Região

*“A norma constitucional pode ser contaminada por vício de ordem formal ou de ordem substancial. Ocorre a inconstitucionalidade substancial quando a lei ou o ato do Poder Público são contrários à Constituição, como, v.g., uma lei que restringisse a liberdade de associação para fins lícitos (art. 5º, VII, CF). Ocorre a inconstitucionalidade formal, por vícios na tramitação de uma lei, por defeitos de incompetência, por defeito de quórum. A mais comum das inconstitucionalidades formais reside no defeito de iniciativa das leis, em que o Poder Executivo toma a iniciativa de lei que cabe ao Congresso Nacional ou ao Poder Judiciário, ou o Congresso Nacional toma a iniciativa de lei que é privativa do Presidente da República.”*

As informações contidas na peça básica, a meu ver, indicam, de forma objetiva e inteligível, quais motivos (de fato e de direito) que levaram à autuação.

Existe no presente auto de infração a descrição da motivação. Consta no mesmo a descrição de um fato e conduta ilícita em um código ou lei e que, portanto, implica a cominação de uma pena. A motivação neste processo administrativo é o conjunto formado pela descrição da infração, dos artigos infringidos e por último da penalidade prevista em lei, aplicável a conduta infracional.

O ônus da prova serve como guia das partes para que elas formem o processo e instruem seus argumentos, uma vez que a prova serve para guiar o julgador e convencê-lo das alegações postas em discussão. O nome advém da expressão em latim *onus probandi*, que significa exatamente ônus de provar. O ônus da prova, se não cumprido, não implica sanção ou consequência negativa. Na verdade, trata-se de interesse da própria parte à qual recai a incumbência, pois abster-se de produzir determinada prova é escolha, não imposição. É um encargo.

Entretanto, a escolha por não demonstrar a prova pode gerar consequências à parte, no decorrer do processo. A busca pela verdade processual é o grande intuito quando tratamos de produção de provas. No direito, há a distinção entre “verdade real” – aquela que existe no mundo – e a “verdade formal”. Além disso, outro importante aspecto da prova é a finalidade. Não basta produzir provas única e exclusivamente para convencimento do juiz. As partes também devem ter o convencimento.

Os fatos alegados pela defesa da empresa autuada não se comprovaram, não havendo nas alegações ou no anexo elementos que comprove o relato da argumentação da defesa, pelo



contrário, pois no conjunto probatório não foi constatado algo corroborasse com o relatado. Como não provas da alegação da defesa da empresa autuada essa foram desconsideradas.

### **3.2. - 2º Alegação**

### **3.3. - 3º Alegação**

O ônus da prova é um importante instituto do ordenamento processual seja no jurídico ou administrativo. Afinal, a busca pela "verdade" no processo. O mesmo não pode conservar-se inerte. Diante disso, o Direito prevê medidas que impulsionam as partes na justificação de suas alegações para possibilitar melhor decisão.

Apesar da possibilidade de produção de provas de ofício, é dever das partes, sobretudo na propositura da ação e na contestação, comprovar os fatos e direitos. Desse modo, a produção de provas de ofício visa mais a elucidação durante do processo. Assim, o julgador poderá reconhecer os efeitos dos elementos colhidos e chegar a uma conclusão sobre o caso.

1Diante disso, é necessário acerca da distribuição do ônus probatório. Ônus da prova, assim, é o encargo de trazer elementos capazes de certificar uma conjuntura. Ou seja, de comprová-la.

Assim, uma relação é caracterizada pela existência de um dever de uma parte em contraposição ao direito de outra. Enquanto o descumprimento de um dever implica em uma sanção e interfere no direito de outros, o descumprimento do ônus desfavorece a própria parte. Isto porque significa o encargo que ela possui em prol do alcance de um interesse.

Desse modo, no Direito, o indivíduo que possui o ônus da prova está incumbido do dever de comprovar o seu interesse e os fatos que o favorecem em um processo.

Tendo autoridade fiscal explicado a origem lícita dos documentos (fls. 648 a 649) que ele considerou passível do questionamento da defesa da empresa autuada.

Até este momento nesta alegação, não se esclareceu quais são os documentos obtidos de forma ilícitas; qual correspondência foi violada; como quando e por quem? Pela impossibilidade de concluir as irregularidades na ação fiscal, devendo essas alegações serem desconsideradas.

### **3.4. – 4º Alegação**

### **3.5. – 5º Alegação**

### **3.12. – 12º Alegação**

### **3.13. – 13º Alegação**

Essas alegações são imprecisas, pois não especifica claramente algum erro na determinação do valor do crédito tributário, há na (fls. 13 e 334) a reconstituições da apuração do ICMS que serviram para os cálculos do crédito tributário, além da relação da NFe de saídas do período de apuração deste PAT, que baseada na forma clara na lei 688/96:

A atividade administrativa tributária rege-se, dentre outros, pelo Princípio da Legalidade. E, como os atos administrativos em geral, reveste-se de presunção de veracidade e legitimidade.

De acordo com o princípio da legalidade a atividade da Administração fica adstrita à lei. Assim, toda e qualquer atividade administrativa deve ser autorizada por lei. Este princípio implica subordinação completa do administrador à lei.

Os atos administrativos, quando editados, trazem em si a presunção de legitimidade, ou seja, a presunção de que nasceram em conformidade com as devidas normas legais. Essa



característica deflui da própria natureza do ato administrativo e encontra-se presente na afirmação da autoridade fiscal que houve omissão de registro de Documentos Fiscais.

A presunção de legitimidade diz respeito à conformidade do ato com a lei; em decorrência desse atributo, presumem-se, até prova em contrário, que os atos administrativos foram emitidos com observância da lei. Referida presunção encontra seu fundamento na presunção de validade que acompanha todos os atos estatais, princípio em que se baseia, por sua vez, o dever do administrado de cumprir o ato administrativo.

Assim é que a ato administrativo goza da presunção de certeza e liquidez, cabendo à empresa autuada o ônus de comprovar erros nestes registros.

O princípio da legalidade nasceu com o Estado de Direito e constitui uma das principais garantias de respeito aos direitos individuais, já que a lei ao mesmo tempo em que os define, estabelece também os limites da atuação administrativa que tenha por objeto a restrição ao exercício de tais direitos em benefício da coletividade. Aqui se enquadra aquela máxima de que, na relação administrativa, a vontade da Administração é que decorre da lei. Segundo Maria Sílvia Zanella Di Pietro:

*“Na realidade, essa prerrogativa, como todas as demais dos órgãos estatais são inerentes à idéia de “poder” como um dos elementos integrantes do conceito de Estado, e sem o qual este não assumiria a sua posição de supremacia sobre o particular.”[3]*

E ainda assevera:

*“Diversos são os fundamentos que os autores indicam para justificar esse atributo do ato administrativo:*

- 1. O procedimento e as formalidades que precedem a sua edição, os quais constituem garantia de observância da lei;*
- 2. O fato de ser uma das formas de expressão da soberania do Estado, de modo que a autoridade que pratica o ato o faz com o consentimento de todos;*
- 3. A necessidade de assegurar celeridade no cumprimento dos atos administrativos, já que eles têm por fim atender ao interesse público, sempre predominante sobre o particular;*
- 4. O controle a que se sujeita o ato, quer pela própria Administração, quer pelos demais Poderes do Estado, sempre com a finalidade de garantir a legalidade;*
- 5. A sujeição da Administração ao princípio da legalidade, o que faz presumir que todos os seus atos tenham sido praticados de conformidade com a lei, já que cabe ao poder público a sua tutela.”[4]*

De acordo com o referido princípio, a Administração Pública só pode fazer o que a lei permite. Segundo o Artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal, “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.” Em decorrência deste princípio, tem-se que a Administração Pública não pode, por simples ato administrativo, conceder direitos de qualquer espécie, criar obrigações ou impor vedações aos administrados; para tanto, ela depende de lei.

Assim pondera Maria Sílvia Zanella Di Pietro:

*“A observância do referido preceito constitucional é garantida por meio de outro direito assegurado pelo mesmo dispositivo, em seu inciso XXXV, em decorrência do qual “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça de lesão”, ainda que a mesma decorra de ato da Administração. E a Constituição ainda prevê outros remédios específicos contra a ilegalidade administrativa, como a ação popular, o habeas corpus, o habeas data, o mandado de segurança e o mandado de injunção; tudo isso sem falar no controle pelo Legislativo, diretamente ou com auxílio do Tribunal de Contas, e no controle pela própria Administração”.*



Importante considerar que os atos administrativos são dotados de presunção de veracidade e legitimidade que, segundo Maria Sylvia Zanella Di Pietro consiste na "conformidade do ato à lei; em decorrência desse atributo, presumem-se, até prova em contrário, que os atos administrativos foram emitidos com observância da lei" (Direito Administrativo, pág. 191, 18ª Edição, 2005, Atlas, São Paulo). Ainda de acordo com a citada autora, a "presunção de veracidade diz respeito aos fatos; em decorrência desse atributo, presumem-se verdadeiros os fatos alegados pela Administração." (Op. cit. pág. 191, grifos do original). Destarte, a aplicação da presunção de veracidade tem o condão de inverter o ônus da prova, cabendo ao particular comprovar de forma cabal a inoportunidade dos fatos descritos pelo agente público, ou circunstância que exima sua responsabilidade administrativa.

Por ocasião de sua defesa administrativa tributária, o contribuinte tem o direito e o dever de juntar aos autos todas as provas necessárias a confirmar suas alegações. Não pode este tribunal tomar uma mera alegação como verdade absoluta, mas apenas quando existem provas que corroborem as alegações.

Indiscutível que o ônus da prova pertence ao fisco e no presente caso, as provas foram juntadas aos autos.

Nos relatórios fiscais (fls. 5 a 12), somado ao conjunto probatório anexado aos autos, contendo todas as chaves de acesso das notas fiscais eletrônicas, emitidas pelo sujeito passivo, com o destaque do ICMS. Imposto este, que deveria lançado nos valores corretos débito de ICMS nos registros dos documentos fiscais de Saída, conseqüentemente na Apuração do ICMS e declarado na Escrituração Fiscal Digital (EFD) pelo sujeito passivo. E seu recolhimento da forma devida e prevista em Lei.

Com relação a alegação da defesa da empresa autuada de que houve elementos que gerem ao menos dúvidas sobre a correção do procedimento na ação fiscal. Não sendo possível análise sobre o que não está relatado no processo. Como a lei pode estabelecer presunções legais que somente seriam elididas se o sujeito passivo apresentar provas contrárias. A simples afirmação do sujeito passivo de não ter algumas operações sem lucro ou tendo prejuízo não tem a comprovação que afastaria de imediatamente a validade desta ação fiscal.

Em relação ao arbitramento, de que o crédito tributário tem sua liquidez e certeza assegurada em por lei. Porém na lei 688/96 traz:

*Art. 23. Quando o cálculo do imposto tenha por base, ou tome em consideração o valor ou o preço de mercadoria, bens, serviços ou direitos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.*

O arbitramento de preço é algo também previsto no C.T.N.:

*“Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.”*

A inexistência é consequência das ações decorrentes da empresa autuada, o arbitramento é válido, revestido das formalidades legais exigidas, conforme o Artigo 31º, §2º do RICMS/RO. Apenas. Importante também considerar, as razões defendidas pela autoridade fiscal para arbitramento que foi detalhada na contrarrazão (fls. 654 a 657), como a lei pode estabelecer presunções legais que somente seriam elididas se o sujeito passivo apresentar provas contrárias.



A simples afirmação do sujeito passivo de que ramo de atacado tem uma margem de valor agregado presumida de 30% afastaria de imediatamente a validade do arbitramento desta ação fiscal. Assim compreendo que tais alegações não devem prosperar.

### 3.6. – 6º Alegação

Na análise das alegações pretendo refletir sobre a fraude fiscal decorrente de simulação na constituição de empresas, especialmente no que diz respeito à utilização de simulação de venda de empresa devedoras.

A relevância do assunto na análise de Processo Administrativo Tributário situa-se na razão direta da ação Fazenda Pública para recuperar dessas entidades que se utilizou da simulação fraudulenta na composição societária simulando a venda da empresa para sócios que geralmente são incapazes tanto adquirirem a empresa como de assumirem as dívidas destas, com o intuito de suprimir o recolhimento de tributos, incorrendo em crime contra a ordem tributária, causando sérios prejuízos não apenas ao Fisco, mas à sociedade como um todo, na medida em que impedem a melhoria na prestação de serviços públicos e causam descompasso econômico com a concorrência desleal.

O Esta análise enfoca a fraude fiscal, centrando-se na constituição de empresas constituídas, e que lesão ao Erário, o uso de simulação fraudulenta e as consequentes evasões fiscais, decorrentes da constituição de créditos tributários de pessoas diversas dos verdadeiros responsáveis. Para melhor compreensão do tema, ainda pouco explorado juridicamente, procura-se discorrer além da evasão fiscal, da fraude, dolo e simulação, com o intuito de demonstrar que a venda empresa mediante utilização pessoa incapazes de assumi-la, por ser uma prática fraudulenta, não encontra amparo no conceito adotado de elisão fiscal. Avalia-se, ainda, a legislação comercial pertinente em contraponto com os meios legais disponíveis no âmbito da administração tributária, civil e penal e demonstram-se os pontos críticos da legislação relativa ao cadastro junto a receita estadual e federal. Cabendo a administração Pública a desconsideração dos negócios jurídicos realizados, através de ação administrativa de iniciativa do Fisco, E a responsabilização de terceiros e pessoas jurídicas de direito privado beneficiadas, pelas transferências de patrimônio, com a finalidade fuga das obrigações tributárias, na forma do disposto no Artigo 135º do CTN.

*Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:*

*§ 1º Quando não couber a aplicação das regras fixadas em qualquer dos incisos deste artigo, considerar-se-á como domicílio tributário do contribuinte ou **responsável** o lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação.*

*§ 2º A autoridade administrativa pode recusar o domicílio eleito, quando impossibilite ou dificulte a arrecadação ou a fiscalização do tributo, aplicando-se então a regra do parágrafo anterior.*

*I - as pessoas referidas no artigo anterior;*

Tomando como base a definição de Hermes Marcelo Huck, considera-se evasão fiscal, em sentido amplo, como: *“Toda e qualquer ação ou omissão tendente a elidir, reduzir ou retardar o cumprimento de uma obrigação tributária, não importando serem lícitos ou ilícitos os meios utilizados nesse processo. (...) Sob uma perspectiva econômico-financeira, a evasão ocorre quando o contribuinte não transfere ou deixa de pagar integralmente ao Fisco uma parcela a título*



de imposto considerada devida por força de determinação legal". (1997, p. 15-30). Em sentido estrito, evasão é a ação consciente do indivíduo que tem por escopo, através de meios ilícitos, eliminar, reduzir ou retardar o pagamento do tributo efetivamente devido. Já a atuação preventiva do indivíduo, por processo sempre lícito, tendente a afastar ou retardar a ocorrência do fato gerador, para com isso, subtrair-se ao dever fiscal ou minimizá-lo, é definido como elisão.

A fraude e a simulação, no campo do Direito Tributário, são formas ilícitas de evasão ou de sonegação fiscal. Considerada de modo irrestrito, a fraude é o ato malicioso com o fito de prejudicar terceiros. Persiste, ao longo do tempo, o sentimento de que a fraude e o imposto nasceram juntos e se constituem em dois eventos vinculados e inseparáveis. Para Samuel Monteiro "a fraude é conduta dolosa, artifício ilícito, meio insidioso de que se serve o contribuinte para sonegar, embora tal conduta seja ainda um meio (...) para, através dela chegar à consumação do delito-fim: à supressão ou redução do tributo devido ou simplesmente à sonegação fiscal consumada". (1998, p. 96) Mas, o que vem a ser propriamente a fraude? De acordo com o art. 72 da Lei n.º 4.502/64, constitui fraude "toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento".

Vamos aos fatos relacionados a este PAT, através dos relatos feitos pelas autoridades fiscais torna evidente a sensação de um esquema para sonegação fiscal praticado pela empresa autuada, com a simulação da venda da empresa autuada para desviar-se das obrigações tributárias pelo socio Ednaldo Vieira dos Santos. A denúncia de sonegação fiscal foi junto ao Receita estadual do estado de Rondônia.

Este julgador que esta apreciação em relação este Processo Administrativo Tributário PAT. é relevante pois demonstrara como essa crítica norteará as análises sobre as alegações da defesa da empresa autuada. Pois entendo que houve o dolo do sócio, como fica evidente desde da origem dessa ação fiscal, no manifesto dolo apresentado, é que o erro induzido de maneira artificiosa, e com a intenção capciosa de dificultar a fiscalização fazendária, assim como futura execuções fiscais. A utilização de contrato de gaveta demonstra a vontade do Sr. Ednaldo Vieira dos Santos em manter situação concreta em sigilo. Como Marco Bernardes de Mello diz "O dolo nasce sempre de uma ação ou omissão intencional dos figurantes, ou de um terceiro. Mas é essencial a ideia de uma vontade a fim de influenciar o outro na pratica de determinado ato."

### 3.7. – 7º Alegação

Argumenta o impugnante que nos termos do Artigo 100º, da Lei 688/96 a notificação do contribuinte é pré-requisito para a autuação. Que informou as notas fiscais que serviram de provas para ação fiscal, por isso o auto de infração é nulo.

Entendo que os princípios constitucionais da Ampla Defesa e do Contraditório foram respeitados pela ação fiscal, uma vez que o sujeito passivo foi intimado e recebeu cópia do auto de infração e iniciou o prazo de 30 dias para interpor recurso em sua defesa, nos termos do Artigo 121º da Lei 688/96.

Nos termos da legislação vigente no Estado de Rondônia, o sujeito passivo exerce os princípios constitucionais da Ampla Defesa e do Contraditório, após iniciado o processo administrativo tributário, fica constado no PAT, os demonstrativos (fls. 14 a 66; 72 a 124; 131 a 197; 202 a 277 e 284 a 333) reclamado pela defesa.



De qualquer forma pequena incorreção, não ocasiona cerceamento de defesa e não deve ser motivo de nulidade. Reforçando esse entendimento de que o cometimento de falhas no processo, não afasta o cometimento da infração, pois conforme estabelece o Código Tributário Nacional – CTN:

*“Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.”*

Peço vênia ao impugnante, mas, apesar de seus judiciosos argumentos, a ação fiscal, pelo que exporei adiante, deve ser mantida. Destarte, considerando que o auto de infração apresenta todos os requisitos previstos em lei (Artigo 100 da Lei nº 688/96), não deve a alegação ser provida.

Desta forma entendo que o Cerceamento de Defesa ocorre quando a parte é impedida de produzir prova que a ela compete e, depois da devida omissão da empresa atuada em constituir uma nova defesa, tem contra si uma decisão fundamentada justamente nessa falta de prova. Como fica evidente na própria defesa isso não ocorreu.

### **3.8. – 8º Alegação**

Afirmção da defesa da empresa atuada que o presente auto de infração de fato ocorreu (fl. 481), por se tratar de cumprimento automática pela Secretaria de Finanças do Estado de Rondônia recebimento da defesa de Processo Administrativo Tributário, desta forma cabendo análise pois não se trata realmente de uma alegação para defesa.

### **3.9. – 9º Alegação**

O Princípio da Moralidade Administrativa impõe às autoridades públicos o dever de observância da moralidade administrativa. Nota-se que, quando a Constituição de 1988 definiu a moralidade como padrão de comportamento, não houve juridicização de todas as regras morais vigentes na sociedade, assim, cumprindo a lei, automaticamente a moralidade seria atendida. Importante destacar ainda que a moralidade administrativa é diferente da moral comum. O princípio jurídico da moralidade exige respeito a padrões éticos, de boa-fé, decoro, lealdade, honestidade e probidade na prática diária de boa administração.

Afirma a defesa da empresa atuada que o presente Processo administrativo tributário é nulo porque não há ciência Prorrogação da ação fiscal. Mas como demonstra o a própria legislação:

No que diz respeito à barreira a fiscalização os Artigo 65º da Lei 688/96 e Artigo 174º do Decreto nº 22.721/18. Ambos tratam dos impedimentos a autoridade fiscal, e questionamento feito a falta de designação, este é o documento da origem Designação de Fiscalização de Estabelecimento (fl. 443). Não havendo este impedimento em relação a este PAT.

*“Art. 65. O Auditor Fiscal de Tributos Estaduais está impedido de exercer atividade de fiscalização, diligência ou perícia junto a sujeito passivo:*

*V - sem expressa designação da autoridade administrativa competente, salvo nos casos de flagrante infracional em operações com mercadorias ou bens em trânsito ou em serviços de transporte intermunicipal ou interestadual em andamento.”*



*“Art. 174. O AFTE está impedido de exercer atividade de fiscalização, diligência ou perícia junto a sujeito passivo: (Lei 688/96, art. 65)*

*V - sem expressa designação da autoridade administrativa competente, salvo nos casos de flagrante infracional em operações com mercadorias ou bens em trânsito ou em serviços de transporte intermunicipal ou interestadual em andamento.”*

A IN 11/2008 estabelece a necessidade de o Fisco notificar o sujeito passivo sobre as prorrogações da ação fiscal, conforme o §2º do Artigo 10º.

*“Art. 10. O prazo de que trata o artigo 9º poderá ser prorrogado pela autoridade outorgante, a seu critério, tantas vezes quantas necessárias, por período igual ou inferior ao prazo inicialmente estipulado, mediante solicitação devidamente justificada pelo AFTE designado.”*

*§ 1º A prorrogação de que trata o “caput” poderá ser feita por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível ao contribuinte e mediante acesso ao sítio eletrônico da Secretaria de Estado de Finanças na Internet, mediante utilização da numeração de identificação e controle prevista no inciso I do artigo 3º, observado o disposto no § 5º do mesmo artigo.*

*§ 2º Na hipótese do § 1º, o Auditor Fiscal de Tributos Estaduais responsável pelo procedimento fiscal fornecerá ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo após a prorrogação, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo a designação emitida e as prorrogações efetuadas, reproduzido a partir das informações apresentadas na Internet, conforme modelo constante do Anexo III.”*

Contudo, o §3º do Artigo 12º da IN 11/2008 expressamente estabelece que a ciência do Termo de Encerramento da ação fiscal, pessoalmente, por AR. ou por edital, supre a eventual ausência de ciência das prorrogações ocorridas, ratificando seus efeitos.

*“Art. 12. As designações se encerram:*

*§ 3º A ciência do Termo de Encerramento da ação fiscal, pessoalmente, por AR. ou por edital, supre a eventual ausência de ciência das prorrogações ocorridas, ratificando seus efeitos.”*

Considerando a lavratura do Termo de Encerramento da Ação Fiscal (fl. 455) e da intimação foi realizada por Edital no 08/05/2019 (fls. 459 a 460), nos termos do Artigo 112º, Inciso III da Lei 688/96. Assim com a sujeito passivo, inexistente irregularidade no procedimento realizado pelo Fisco.

### **3.10. – 10º Alegação**

Argumenta o defendente que a multa aplicada é inconstitucional por ser confiscatória.

O professor Aliomar Baleeiro, em sua obra intitulada Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar, Rio de Janeiro, Forense, 1960, p. 237:

*“Tributos confiscatórios são aqueles que absorvem todo o valor da propriedade, aniquilam a empresa ou impedem o exercício de uma atividade lícita e moral.”*

Segundo Hugo de Brito Machado o princípio do não confisco não se aplica ao descumprimento de normas formais tributárias, pois a vedação constitucional não diz respeito às multas, mas tão somente aos tributos. Não é razoável invocar garantia jurídica para o exercício



da ilicitude.

Importa esclarecer que este Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais não possui competência para apreciar a constitucionalidade da legislação tributária, conforme disposto no art. 90 da Lei 688/96:

*“Art. 90. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade.”*

A penalidade aplicada visa atender a sua finalidade Retributiva – que faz recair a sanção da infração sobre o patrimônio do infrator; finalidade Preventiva – com a cominação abstrata de uma pena com o intuito de impor à coletividade um temor (prevenção geral) e sua efetiva aplicação ao infrator da norma (prevenção especial) e sua finalidade Educadora – a sua imposição objetiva a readequação da conduta do infrator à legislação tributária em vigor.

Quanto ao ônus imposto ao infrator, inexistente desproporcionalidade ou confisco. Apenas a aplicação de prévia penalidade prevista em lei, como consequência do cometimento da infração.

### **3.11. – 11º Alegação**

O princípio da capacidade contributiva estabelece que, "sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte". Ao criar os impostos, o legislador deve levar em conta, sempre que possível, a situação particular de cada contribuinte, permitindo com isso que seja realizada a justiça tributária ao não exigir imposto acima do suportável. O princípio da capacidade contributiva é realizado, por exemplo, no imposto de renda, onde existem alíquotas diferenciadas e se permitem várias deduções de acordo com a situação do contribuinte.

Em relação ao peso do imposto cobrado à empresa autuada, entendo não existe desproporcionalidade. Pois são proporcionais as atividades comerciais praticadas pela empresa, tendo suas alíquotas e base determinadas pela legislação estadual, assim apenas a aplicação de prévia tributária prevista em lei, como consequência do cometimento da infração.

Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

*“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*I – sócio da sociedade falida ou em recuperação judicial, ou sociedade controlada pelo devedor falido ou em recuperação judicial; (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

*II – parente, em linha reta ou colateral até o 4º (quarto) grau, consanguíneo ou afim, do devedor falido ou em recuperação judicial ou de qualquer de seus sócios; ou (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)*

*III – identificado como agente do falido ou do devedor em recuperação judicial com o objetivo de fraudar a sucessão tributária. (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)”*



Assim que o Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais não é o ambiente que se possa questionar a vigência de Lei, sem que estes tenham sido declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal. A finalidade do Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais é expressamente analisar o processo administrativo tributário sobre a legislação vigente, ficando vedado aos julgadores se afastar da aplicação legislação vigente ou omitisse de observar, sob fundamento de são injustas.

Acato, na acusação fiscal, a atribuição de responsabilidade solidária do titular da empresa pelos atos praticados na presente ação fiscal, pois o mesmo era o gestor dos negócios empresariais

Dada a expressa disposição legal, cumprida pelo PAT, não aceita o argumento da defesa da empresa autuada, que presente o PAT desrespeita a norma tributária; muito ao contrário, o seu lançamento respeitou e cumpre exatamente o que a norma determina.

A penalidade aplicada foi:

Lei 688/96

*“Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes:*

*IV - infrações relacionadas ao pagamento, retenção ou apuração do ICMS:*

*a) multa de 90% (noventa por cento):*

*1. do valor do imposto não pago, por deixar de pagá-lo ou contribuir para que o sujeito passivo deixe de pagá-lo, mediante ação ou omissão que resulte na falta de pagamento, nas hipóteses para as quais não haja previsão de penalidade específica;”*

O presente auto de infração atende a todos os requisitos do Artigo 100º da Lei 688/96 e está corretamente instruído com:

- I - Designação de Fiscalização do Estabelecimento - DFE (fl. 448);
- II - Termo de Início da Ação Fiscal (fls. 444 a 448);
- III – Fotocópias das GIAMs Gravadas em Mídia Ótica (fl. 451);
- IV - Demonstrativo da Base de Cálculo e Origem do Crédito Tributário (fls. 13 a 334);
- V - Termo de Encerramento (fls. 455);
- VI – Relatório de Auditoria (fls. 05 a 12).

Considerando os documentos juntados aos autos e o que dispõe a legislação tributária analisada, somos favoráveis a manutenção desta ação fiscal, vez que possui fartas provas materiais que a embasam.

#### 4 – CONCLUSÃO

De acordo com o previsto no Artigo 12º, Inciso I, da Lei nº 912, de 12 de julho de 2000, no uso da atribuição disposta no Artigo 79º, Inciso II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9.157, de 24 de julho de 2000, julgo **PROCEDENTE** a ação fiscal e declaro **DEVIDO** o crédito tributário de R\$ **2.115.833,46** que deverá ser atualizado, inclusive com juros de mora, até a data do seu efeito pagamento



Considerando que no presente auto de infração foram eleitos terceiros como responsáveis solidários neste ato decido a responsabilidade solidaria conforme abaixo:

CPF / CNPJ	Nome	Decisão da Resp. Solidária
		Manter
18.666.293/0001-06	Comercial TS Eireli	Manter
26.502.731/0001-29	Comercial Vieira Eireli - ME	Manter

## 5 - ORDEM DE INTIMAÇÃO

Notifique-se a autuada da decisão de Primeira Instância, para no prazo de 30 (trinta) dias interpor recurso voluntário junto à Câmara de Julgamento de Segunda Instância ou efetuar o pagamento do crédito tributário sob pena de inscrição em Dívida Ativa.

Porto Velho, 30 de setembro de 2021.

T.C.B  
AFTE Matrícula \*\*\*\*\*899  
Julgador de 1ª Instância