



SUJEITO PASSIVO ALVES & COGO LTDA  
ENDEREÇO Av. Porto Velho, nº 927 – Centro, BURITIS - RO  
PAT Nº 20192701900048  
DATA DA AUTUAÇÃO 23/07/2019  
CAD/CPF: 03.370.429/0001-69 (Ativa – Consulta CNPJ Receita Federal)  
CAD/ICMS: 94.210-3 (Ativa – Consulta Redesim)

### DECISÃO Nº 2021.08.18.01.0111/UJ/TATE/SEFIN

IMPOSTO/MULTA 1. Omissão de Apuração e Recolhimento ICMS 2. Defesa Tempestiva 3. Ação Fiscal Ilidida 4. Auto de Infração Procedente.

#### 1 - RELATÓRIO

O sujeito passivo, emitiu NFe – Notas Fiscais Eletrônicas de vendas/saídas de mercadorias como isentas, porém, não cumpriu o exigido no Parágrafo Único do Artigo 5º, do RICMS/RO, aprovado pelo Decreto 8.321/98. Ou seja, esse dispositivo legal dispõe que as isenções, os incentivos e os benefícios fiscais relativos ao imposto ficam condicionados à regularidade na emissão e escrituração de documentos e livros fiscais, o que não ocorreu, pois, os livros fiscais de saídas (SPED/EFD) dos meses de 09/2014, 10/2014 e 11/2014 foram transmitidos como sem movimento, porém, nesse período houve a emissão de NFe – Notas Fiscais Eletrônicas, conforme consta na planilha em anexas.

Para a infração foi indicado o Artigo 5º, § Único; com o Artigo 6º, §1º; o Artigo 117º, Inciso III; o Artigo 311º; do RICMS/RO, aprovado pelo Decreto 8.321/98, e para penalidade o Artigo 77º, Inciso X, Alínea “b”, Item 1, da Lei 688/1996.

Tributo ICMS	R\$ 763.858,26
Multa 15%	R\$ 897.979,19
Juros	R\$ 578.908,63
Atualização Monetária	R\$ 253.851,48
<b>TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO</b>	<b>R\$ 2.494.597,56</b>

A intimação foi realizada pelo AR de nº OD330041320BR em 04/09/2019 (fl. 03), nos termos do Artigo 112º, Inciso II da Lei 688/96.

A defesa foi apresentada de forma tempestiva.



## 2 - DAS ARGUIÇÕES DA DEFESA

Em resumo, a defesa da empresa autuada alega (fl. 77 a 93) que:

### **Ao Processo**

*Sem Alegações referente ao processo*

### **Ao Mérito**

**2.1.** O sujeito passivo, em síntese, alega o procedimento fiscalizatório é nula, pois feriu ao que determinam os Decretos n° 23.856/2019 e 24.202/2019;

**2.2.** O sujeito passivo, também questiona a utilização do princípio proporcionalidade e da razoabilidade, devido à ausência de Prejuízo ao Fisco, por ter agido de boa-fé.

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

## 3 - FUNDAMENTOS DE FATO E DIREITO

O RICMS/RO Decreto 8.321/98 dispõe em seus artigos:

*“Art. 5º. As isenções, incentivos e benefícios do imposto serão concedidos e revogados mediante deliberação com os demais Estados, nos termos da alínea “g”, do inciso XII, do § 2º, do artigo 155 da Constituição Federal. (Lei 688/96, art. 4º)*

*Parágrafo único. O diferimento, as isenções, os incentivos e os benefícios fiscais relativos ao imposto ficam condicionados à regularidade na emissão e escrituração de documentos e livros fiscais e, quando devido, ao recolhimento do imposto nos prazos previstos na legislação tributária. (Lei 688/96, art. 4º, § 1º)* “

*“Art. 6º Ficam isentas do imposto as operações e as prestações relacionadas no Anexo I deste regulamento (Lei 688/96, art. 4º).*

*§ 1º A isenção não dispensa o contribuinte do cumprimento das obrigações acessórias.”*

*“Art. 117. São obrigações, entre outras, do contribuinte do imposto e demais pessoas físicas ou jurídicas, definidas como tal neste regulamento, observados a forma e prazos estabelecidos na Legislação Tributária, além de pagar o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais (Lei 688/96, art. 59):*

*III – escriturar os livros de escrita fiscal após autenticados na repartição fiscal de sua jurisdição e, sendo o caso, os livros de escrita contábil, mantendo-os, inclusive os documentos auxiliares, em ordem cronológica, pelo prazo legal, para exibição ou entrega ao Fisco;”*

*“Art. 311. O livro Registro de Saídas (RS), modelo 2 ou 2-A, destina-se à escrituração do movimento de saída de mercadorias, a qualquer título, do estabelecimento, bem como da prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (Convênio S/Nº SINIEF, de 15/12/70, art. 71).”*

O Auto de Infração foi lavrado, segundo a Autoridade Fiscal o sujeito passivo, emitiu NFe – Notas Fiscais Eletrônicas de vendas/saídas de mercadorias como isentas, porém, não cumpriu o exigido no Parágrafo Único do Artigo 5º, do RICMS/RO, aprovado pelo Decreto 8.321/98. Ou seja, esse dispositivo legal dispõe que as isenções, os incentivos e os benefícios fiscais relativos ao imposto ficam condicionados à regularidade na emissão e escrituração de documentos e livros fiscais, o que não ocorreu, pois, os livros fiscais de saídas (SPED/EFD) dos meses de 09/2014, 10/2014 e 11/2014 foram transmitidos como



sem movimento, porém, nesse período houve a emissão de NFe – Notas Fiscais Eletrônicas, conforme consta na planilha em anexas. Omissão da apuração e do recolhimento ICMS como descrito pela autoridade fiscal, como supra citada não foi questionada pela defesa da empresa autuada, sendo considerado pontos pacíficos no Processo Administrativo Tributário (PAT). Então obrigação da notificação da empresa autuada para autorregularização e sua exigência legal, entendo que são as celeumas no PAT a serem esclarecidas. A análise em relação as alegações da defesa da empresa autuada:

### 3.1. - 1º Alegação

Apesar da correta a alegação da defesa da empresa autuada, deveria ter sido notificado efetuar a autorregularização no prazo de 30 (trinta) dias, antes da confecção do Auto de Infração, conforme o Decreto nº 24.202, de 28 de agosto de 2019:

*“Art. 1º. Deverão ser adotados os procedimentos a seguir estabelecidos em relação às ações fiscais distribuídas até a data de publicação deste Decreto:*

*I - as inconsistências e o imposto apurado pela fiscalização serão objeto de notificação prévia para o sujeito passivo efetuar a autorregularização no prazo de 30 (trinta) dias; e”*

A Tribunal Administrativo Tributário Estadual no intuito de atender direito concedido pelo Decreto nº 24.202, solicitou a notificação da empresa autuada do debito fiscal (fl. 137), no entendimento manter o direito do Contribuinte sem gerar vício ao processo, pois percebo que mantê-lo seria a forma mais eficiente e eficaz para a Receita Estadual fazer justiça tributária neste processo. Como orienta O Princípio da Economia Processual para produzir o máximo de resultados com mínimo de esforço, evitando-se assim gasto de tempo e recursos inutilmente. Como a empresa autuada caso concorde como devedora do ICMS destas operações supra citadas, auto regularizaria, extinguindo o objeto da ação fiscal e consequentemente o Processo Administrativo Tributário. Assim norteando-se pelo princípio da celeridade e da economia processual que interessa tanto para a Receita Estadual como para a Empresa Autuada

Torna-se mais conveniente notificação prévia de débitos apurados à empresa autuada (fl. 142, frente e costa). Após a notificação Prévia a empresa preferiu manter demais contestação da ação fiscal. simplesmente procedendo a juntada de documentos. Rechaçando a tese defensiva, neste ato, considerando insubsistentes os argumentos da impugnante.

### 3.2. - 2º Alegação

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

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



Sobre essa alegação da defesa da empresa autuada, definitivamente não encontra solo fértil para prosperar em tribunais administrativos, pois como se a ação fiscal não ferir ao princípio da legalidade, assim atendendo a dispositivos legais como citados pelas autoridades fiscais e no qual amparam a ação fiscal.

Faz-se necessário entender que este Tribunal Administrativo está vinculado ao cumprimento da legislação tributária do Estado de Rondônia, nos termos da Lei 912/00:

*“Art. 13. Não se compreendem na competência do Tribunal:*

- I - as questões relativas ao reconhecimento de isenções e restituições de tributos;*
- II - a declaração de inconstitucionalidade, ou a negativa de aplicação de lei ou de ato normativo emanado do Governo de Rondônia, Secretário de Estado de Finanças ou do Coordenador Geral da Receita Estadual”*

Portanto como a defesa da empresa autuada não questiona a legalidade das ações fiscais deste processo e sim a legislação do estado que estabelece a escrituração fiscal. Assim não ferindo o Princípio da Legalidade, que 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 art. 5º, em seu inciso XXXIX. E no Direito Tributário, a CF/88, em seu art. 150, 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 de o 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 a aplicar 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.”*

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.

Então este Processo atende a Princípio da Legalidade, caberia ao julgador analisar a aplicação do princípio da Razoabilidade, Proporcionalidade na própria legislação tributária. Se são razoáveis ou não as exigências e penalidade. Porém como o Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais não possui competência para apreciar a constitucionalidade da legislação tributária.

Caberia um questionamento a respeito se descumprimento acessório é razoável ou proporcional a penalidade a ele imposta. Novamente que o Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais não é o ambiente que se possa questionar vigência de Lei ou parte dessas sob o fundamento de inconstitucionalidade, 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 inconstitucionalidade.



À luz do Artigo 97° da Constituição, apenas o Supremo Tribunal Federal, quanto às leis federais e estaduais, em choque com a Constituição Federal, pode declarar, de forma concentrada, ou difusa, a sua inconstitucionalidade, com eficácia *erga omnes* sobre todo o território nacional.

*“Art. 97. Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público.”*

Os Tribunais de Justiça podem igualmente fazê-lo, quanto às leis estaduais e municipais, em choque com a Constituição estadual, de forma concentrada, ou difusa, com eficácia *erga omnes* sobre todo o território do Estado. Os Tribunais de Alçada, por seu turno, apenas de forma difusa podem exercer tal controle.

Ademais essa alegação que pede a nulidade devido aos vícios deste processo acabou desenvolvendo tantas afirmações e questionamentos se que se aprofunda em nenhuma, e que ao mesmo tempo, que dificultou encontrar um elo ou memos possibilitasse a criação de uma dúvida real em relação aos procedimentos da ação fiscal.

A descrição da infração do auto de infração somado ao conjunto probatório torna o PAT completo e suficiente, permitindo com sobras o conhecimento da mesma pelo sujeito passivo, de forma a permitir sua manifestação nos processos, exercendo o contraditório e seu direito de defesa

A solidariedade nos termos do Artigo 124° do CTN, conforme exposto, presume a existência de lei que tenha previsão expressa, ou que haja o interesse comum na relação, este "comum" surge a partir da existência de direitos e deveres idênticos entre pessoas situadas no mesmo polo da relação jurídica de direito privado tomada pelo legislador como suporte factual da incidência do tributo. Artigo 124 do Código Tributário Nacional assim dispõe:

*“Art. 124- São solidariamente obrigadas:*

- I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;*
- II - as pessoas expressamente designadas por lei.*

*Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.”*

É preciso definir os critérios o Fisco utiliza para caracterizar o "interesse comum", pois entendo que o mero interesse social, moral ou econômico no pressuposto fático do tributo não autoriza a aplicação do Artigo 124°, Inciso I, CTN, devendo as situações serem analisadas de maneira clara e objetiva para que o terceiro venha ser enquadrado como responsável solidário de uma relação jurídica.

Desta forma faz necessário muita cautela e razoabilidade ao analisar a relação jurídica que justificativas atribuições de responsabilidade na ação fiscal, considerando que que não há elementos que comprove o interesse comum dos participantes no acontecimento factual, não concebendo de forma satisfatória o vínculo da solidariedade.

Por fim entende-se que a previsão de redirecionamento da responsabilidade para concretizar a solidariedade, precisa ser realizada conforme as previsões legais, observando as jurisprudências, bem como analisando a realidade fática da situação, ou caso haja previsão expressa em lei, nos termos do Artigo 124°, Inciso II do CTN.



Considerando que Autoridade Fiscal não pontuou qual dispositivo nos Artigos 11°-A, 11°-B ou 11°-C que justifique a atribuição responsabilidade, e que o fato de ser sócio só é justificado com provas da falta de capacidade econômica e financeira da empresa autuada, para que assim os sócios ou acionistas controladores sejam considerando solidariamente responsáveis neste momento.

*“Art. 11-B. Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, são solidariamente responsáveis com os adquirentes, o titular de firma individual, os sócios ou acionistas controladores que alienarem fundo de comércio, mais da metade das quotas ou o controle acionário de pessoa jurídica, quando ficar evidenciada a falta de capacidade econômica e financeira dos adquirentes e não seja dada continuidade às atividades operacionais nem cumpridas as obrigações tributárias da empresa, ainda que decorrentes de fatos geradores ocorridos antes da alienação.”*

Não vejo até momento dentro deste Processo Administrativo Tributário subsídios que justifique a manutenção da atribuição responsabilidade ao sócio G<sup>1</sup>. Logo, é necessário que haja ponderação na decisão baseada na realidade fática no caso concreto.

Considerando que não se comprovando as alegações da defesa da empresa autuada. Destarte, considerando que o auto de infração apresenta todos os requisitos previstos em lei (Artigo 100° da Lei nº 688/96), deve a alegação ser considerada desprovida.

A penalidade aplicada foi: Lei 688/96

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

*X - infrações relacionadas a livros fiscais, arquivos magnéticos ou eletrônicos de registros fiscais:*

*b) multa de 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação:*

*1. pela falta da escrituração, no livro Registro de Saídas, de documento fiscal relativo à saída de mercadorias ou prestação de serviços, excetuadas as hipóteses previstas no item 2 desta alínea e na alínea “d” deste inciso;”*

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

- I - Designação de Fiscalização do Estabelecimento - DFE (fl. 05);
- II - Termo de Início da Ação Fiscal (fl. 06);
- III - Demonstrativo da Base de Cálculo e Origem do Crédito Tributário (fl. 22);
- IV - Demais provas Gravadas em Mídia Ótica (fl. 50);
- V - Roteiro da Ação Fiscal (fls. 10 a 15);
- VI - Relatório de Auditoria (fls. 63 a 73).

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** ao crédito tributário de **R\$ 2.494,597,56**. O valor devido deverá ser atualizado, inclusive com juros de mora, até a data do seu efeito pagamento

#### 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, 31 de agosto de 2021.

**Thilly Carvalho Bitencourt**

**Julgador de 1ª Instância**

DEC de 05/02/2019, DOE-RO Nº024 de 06/02/2019