



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

SUJEITO PASSIVO: HILGERT & CIA LTDA

ENDEREÇO: AV. JI-PARANÁ, 688 - URUPA - JI-PARANÁ/RO - CEP: 76900-192

PAT Nº: 20212800600005

DATA DA AUTUAÇÃO: 04/06/2021

CAD/CNPJ: 22.881.858/0006-50

CAD/ICMS: 00000001657909

DECISÃO PARCIAL Nº: 2022/1/53/TATE/SEFIN

1) Recolhimento a menor de ICMS resultante de escrituração de documentos fiscais divergentes em EFD. 2) Defesa tempestiva. Não acatado o argumento de decadência sobre o crédito tributário. Aditamento de auto de infração não configura novo lançamento, devendo ser considerado, para efeito da ocorrência da decadência, o lançamento do auto de infração originalmente constituído. Valor do crédito tributário procedente restrito às notas fiscais escrituradas a menor na EFD. 3) Auto de infração parcial procedente.

1. RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado em aditamento, na data de 04/06/2021, sendo que o auto aditado foi feito em 10/09/2020. O período compreendido pela ação fiscal referente ao crédito tributário constituído neste processo é exclusivo do ano de 2016.

Pela descrição da infração dita pelo autor do feito, através do manuseio dos dados de documentos fiscais de entrada e saída, de valores de recolhimentos de tributos efetuados pelo contribuinte, comparados com a EFD do estabelecimento auditado, constatou-se diferença de imposto recolhido a menor pelo sujeito passivo.

Consta no processo arquivo magnético em formato RAR de nome *AI nr 20212800600005*, que contém pasta de mesmo nome, onde se encontra a



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

planilha que detalha a constituição do crédito tributário: 20212800600005TATE A I Nr. 20202700600023 APUR_CONTA GRÁFICA 2016.xlsx.

Extraídos da planilha, especificamente da aba APURAÇÃO CTA GRÁFICA, relata-se a diferença de ICMS a recolher no valor de R\$ 168.011,10, que resultou na constituição de crédito tributário lançado no auto de infração, conforme segue:

ICMS	168.011,10
MULTA	228.276,04
JUROS	143.634,14
AT. MONETÁRIA	85.629,03
TOTAL	625.540,31

O auto teve como capitulação a penalidade de multa com base no artigo 77, inciso IV, alínea a, item 1 da Lei 688/1996 (cujo texto se refere à infração cometida pelo sujeito passivo). Foram indicados no campo “infração” os artigos 117, caput, c/c art. 52 e 53, c/c art. 96, c/c arts 310 e 311, c/c art. 318, todos do RICMS/RO – Decreto 8.321/98.

O sujeito passivo foi cientificado do auto lavrado em aditamento e apresentou defesa tempestiva.

2. ARGUIÇÃO DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA

2.1 – Decadência do Crédito Tributário

Após expor os fatos da ação acusatória, a defesa apresenta, como principal argumento, a ocorrência da decadência em relação a todo o crédito tributário cobrado pelo auto de infração lavrado em aditamento.

Segundo a tese da defesa, por se tratar de período fiscalizado restrito ao ano de 2016, contados os 5 anos do prazo quinquenal da decadência, indubitavelmente, o valor do crédito tributário referente ao auto de infração lavrado no ano de 2021 estaria atingido pela decadência em sua totalidade, citando como base o parágrafo 4º do artigo 150 do CTN e jurisprudência do STJ.



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

2.2 – Do Mérito

Questiona a dificuldade de análise das provas apresentadas pela ação fiscal que embasaram, segundo o autor do feito, a constituição do crédito tributário lançado no auto de infração.

Aborda que já havia reclamado do procedimento fiscal sobre a utilização de documentos fiscais cancelados (fato corrigido pelo aditamento do auto de infração).

Apona que a ação fiscal errou ao considerar como crédito o ICMS “AT” (Antecipado), pelo período de referência do lançamento do tributo e não pela data de seu pagamento, conforme determina a legislação, o que altera o cálculo da apuração do imposto em conta gráfica.

Entende que o auto de infração está eivado de vício material, o que invalida o crédito tributário a ele vinculado, citando julgados administrativos (CARF) que indicam nulidade por vício pela falta de clareza na descrição do fato gerador.

2.3 – Questionamento do Valor da Multa Aplicada

A defesa indica o fato de que o auto de infração lavrado em aditamento teve como base a exclusão de documentos fiscais que “inflaram” erroneamente o crédito tributário constituído pelo auto de infração aditado. No entanto, para sua surpresa, após essa exclusão, o valor do crédito tributário indicado pelo auto de aditamento foi ainda superior ao que se fora constituído anteriormente! Questiona, ainda, o fato de que a multa, de 90% do valor do imposto, após atualização supera o valor do tributo lançado no auto de infração. E cita julgados do STF que afastam multas tidas como confiscatórias, invocando pela inconstitucionalidade da multa aplicada.

2.4 – Questionamento dos Juros Cobrados



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

Reclama pela incidência dos juros de 1% ao mês (previstos em lei) como sendo uma sistemática que contraria posicionamento do STF acerca do tema, já que a suprema corte definiu que “os juros aplicados pelos entes tributantes não podem ser superiores àquele utilizado pela União”. Para tanto, conclui que deveria ser aplicada tão somente a taxa Selic como fator de atualização monetária e juros.

Por fim, pede pelo reconhecimento da decadência do crédito tributário ora questionado, ou, de forma alternativa, pela improcedência da ação fiscal decorrente de vício substancial. É o que basta.

3. FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

3.1 – Da Decadência

Dado o teor da autuação fiscal e o principal questionamento da defesa acerca da decadência do crédito tributário, importante se faz a abordagem do tema aplicado ao caso concreto do auto de infração.

Referente à tese da defesa há uma importante abordagem a ser feita pela especificidade do aditamento do auto de infração lavrado em aditamento.

A aplicação dos dizeres da defesa somente seriam válidas caso o auto de infração lavrado em aditamento tivesse o condão de iniciar o lançamento do crédito tributário em lide. Mas não é esse o entendimento para o caso em tela.

O entendimento que coaduna com a lavratura de auto de infração em aditamento não é o de novo lançamento, já que o novo auto de infração apenas altera o valor do crédito tributário anteriormente constituído. Não se trata de novo lançamento, por isso não se aplica a decadência ao crédito tributário que se discute.

Ademais, a exclusão da parte tida como indevida pelo crédito tributário original poderia ter sido feita de ofício pelo próprio julgamento



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

administrativo, cujo efeito seria o mesmo do aditamento do auto de infração: a alteração do valor do crédito tributário constituído.

Então, não reconhece a decadência, mantendo-se pertinente os valores lançados pela ação fiscal.

3.2 – Do Mérito

A defesa reclama pela dificuldade em entender as provas que embasaram a autuação fiscal.

Nesse quesito, observa-se que a auditoria fiscal pouco analisou a escrita fiscal do contribuinte. É relevante a observação da defesa acerca da incorreta interpretação do período de crédito do imposto pago pela modalidade do “antecipado”, por óbvio a inclusão desse crédito em desacordo com o que determina a legislação macula a justificativa de divergência em todos os meses da fiscalização.

No entanto, além disso, falta à constatação fiscal algo além da divergência entre o valor do imposto apurado pela fiscalização e o que consta na EFD do contribuinte. Essa foi a constatação da irregularidade genérica, pertinente que se verifique a causa dessa diferença de imposto apurado a menor pela EFD do sujeito passivo em relação aos valores obtidos pela auditoria fiscal.

3.2.1 – Da Análise das Entradas

Nesse contexto, atendo-se à planilha de notas fiscais juntadas ao processo pela fiscalização (extraídas do banco de dados da Receita Estadual) e comparando-as com os documentos fiscais de entrada e saída registrados na escrita fiscal dos períodos correspondentes, observamos, a partir do mês de setembro de 2015, os seguintes fatos:

Os valores constantes no arquivo 20212800600005TATE A I Nr. 20202700600023 APUR_CONTA GRÁFICA 2016.xlsx, planilha “LRE 2016”,



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

indicam em relação às entradas os seguintes números (Valores de documentos de entradas escriturados na EFD):

Mês	Valor Total NF	Valor BC	Valor ICMS
01/2016	858.086,36	271.856,25	43.273,67
02/2016	862.126,91	320.868,85	50.953,53
03/2016	806.458,20	291.588,83	48.273,05
04/2016	761.851,16	273.217,86	38.500,50
05/2016	768.044,11	326.657,66	49.318,07
06/2016	596.871,30	292.257,99	47.271,34
07/2016	449.487,20	226.314,86	36.379,06
08/2016	657.025,49	321.522,34	51.172,69
09/2016	577.476,29	255.599,83	41.736,65
10/2016	847.298,61	330.370,97	42.043,82
11/2016	646.086,34	210.407,44	29.833,26
12/2016	1.014.633,59	312.723,94	42.093,70
TOTAL	8.845.445,56	3.433.386,82	520.849,34

E em relação às notas fiscais destinadas ao contribuinte, no mesmo período, temos:

Mês	Valor Total NF	Valor BC	Valor ICMS
01/2016	987.315,09	348.825,05	52.907,69
02/2016	859.212,32	303.394,12	50.268,51
03/2016	878.225,58	356.000,01	53.161,56
04/2016	720.429,70	226.573,34	35.922,97
05/2016	791.916,64	330.647,66	49.059,19
06/2016	649.869,53	332.280,14	53.269,88
07/2016	517.619,83	292.472,81	45.117,36
08/2016	574.619,19	226.959,47	36.086,19



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

09/2016	664.004,43	314.068,69	45.761,74
10/2016	815.735,18	331.745,15	43.070,93
11/2016	731.505,43	238.597,85	33.085,84
12/2016	1.094.908,32	310.924,28	42.746,71
TOTAL	9.285.361,24	3.612.488,57	540.458,57

Há que se observar que a planilha da ação fiscal referente às notas fiscais de entrada considerou a data de emissão dos documentos como pertencentes ao mês de referência, o que distorce a comparação, já que o documento fiscal somente é registrado na EFD quando a mercadoria entrar no estabelecimento.

Verifica-se que a diferença de ICMS foi de menos de 20 mil reais e desfavorável ao contribuinte (houve a diminuição de crédito pela diferença dos registros), não sendo, portanto, irregularidades na escrituração das entradas que justificam a diferença de imposto apurado a menor pela EFD do contribuinte. Ademais, como dito, o uso da data de emissão das notas fiscais de entrada pela planilha não garante a exatidão dos valores que deveriam ter sido escriturados como de entradas.

3.2.2 – Da Análise das Saídas

Em relação às saídas, fazendo os mesmos procedimentos de comparação do item anterior, temos (Planilha – LRS 2016):

Mês	Valor Total NF	Valor BC	Valor ICMS
01/2016	1.156.252,10	361.191,82	61.401,99
02/2016	1.187.994,14	373.494,18	63.238,55
03/2016	1.055.948,21	380.752,72	64.963,55
04/2016	1.141.971,42	333.033,14	57.631,25
05/2016	910.390,84	349.937,53	60.742,54
06/2016	912.758,43	342.244,40	61.376,80
07/2016	786.811,77	306.715,17	55.170,47
08/2016	1.007.940,31	375.195,32	67.411,63
09/2016	727.082,34	301.930,77	54.565,96
10/2016	1.008.528,57	281.714,68	51.054,49
11/2016	1.025.520,82	237.658,29	43.379,96
12/2016	1.198.954,02	278.293,48	48.568,95



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

TOTAL	12.120.152,97	3.922.161,50	689.506,14
--------------	----------------------	---------------------	-------------------

E os valores de notas fiscais dos mesmos períodos (Planilha NFe NFCe Saídas):

Mês	Valor Total NF	Valor BC	Valor ICMS
01/2016	1.156.085,11	480.289,69	81.648,58
02/2016	1.188.020,54	416.846,67	70.608,50
03/2016	1.055.933,21	464.683,17	79.431,86
04/2016	1.143.745,21	466.404,16	80.971,23
05/2016	910.384,34	382.209,70	66.390,20
06/2016	915.277,77	423.213,19	75.546,36
07/2016	794.486,08	423.237,88	75.562,07
08/2016	1.008.016,31	484.752,05	86.584,23
09/2016	727.082,34	352.698,15	63.450,27
10/2016	1.008.528,57	349.161,60	62.857,80
11/2016	1.027.447,72	320.327,46	57.847,05
12/2016	1.198.954,02	330.332,68	57.675,89
TOTAL	12.133.961,22	4.894.156,40	858.574,04

Pois bem, diferentemente das entradas, não há distorção entre a data de emissão da nota e a data de sua efetiva saída do estabelecimento, já que em geral estas se equivalem. E esta análise de julgamento constatou que as notas emitidas não possuem data de saída, prevalecendo, então, a data de sua emissão.

E aqui, a comparação entre as notas de saídas emitidas pelo contribuinte possuem relevante diferença em relação aos valores que foram escriturados a menor na EFD do sujeito passivo. A diferença a menor na EFD, especificamente do ICMS é de R\$ 169.067,90.

Isto posto, falta especificar a causa da diferença de registros a menor constantes na EFD do contribuinte em comparação com as notas fiscais por ele emitidas.

3.2.2.1 – Da Divergência entre NFe's Emitidas x EFD (Saídas)



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Utilizando-se do programa “Auditor Eletrônico”, esta análise de julgamento confrontou as notas fiscais emitidas pelo sujeito passivo com os registros na EFD (Saídas) do próprio e constatou que **diversos documentos fiscais tiveram escrituração de valores a menor na escrita fiscal, daí a diferença tal como apontada pela ação fiscal.**

A planilha detalhada (arquivo xlsx) com os valores divergentes está juntada ao processo por este julgador e explicita a diferença de valores a menor que foram escriturados no Livro de Registro de Saídas nos seguintes montantes:

Valor do ICMS: R\$ 161.978,09.

Observa-se, pela planilha de divergência, que as notas fiscais foram todas registradas no Livro Fiscal de Saídas, inclusive com valor total do documento escriturado corretamente, porém, houve a alteração de escrituração nos valores de base de cálculo do ICMS e no valor do imposto, pois enquanto os documentos fiscais emitidos tiveram valor de base de cálculo e imposto destacados corretamente, no Livro Fiscal do sujeito passivo estes valores estão zerados. Por óbvio, esta irregularidade reduziu indevidamente o valor do imposto apurado pelo contribuinte.

Comprovada então a irregularidade da escrituração fiscal que resultou na falta de pagamento do ICMS destacado nas notas fiscais correspondentes, demonstrada está a infração cometida pelo sujeito passivo, sendo correta a aplicação da penalidade de multa, especificamente em relação aos valores referentes à comprovação de alteração dos valores escriturados a menor na EFD do contribuinte (R\$ 161.978,09).

O novo crédito tributário, dentro dessa premissa, fica assim constituído por este julgado:

ICMS	161.978,09
MULTA	220.045,61
JUROS	139.017,02
AT. MONETÁRIA	82.517,03
TOTAL	603.557,74



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

3.3 – Da Multa

A multa, apesar de corresponder a 90% do ICMS, possui uma discrepância relativa ao valor nominal do imposto decorrente do fato de que a base de cálculo para a incidência da multa, por previsão legal, deve ser atualizada com base na UPF do estado de Rondônia antes da aplicação do percentual da penalidade cobrada. Daí, por se tratar de período de fiscalização do ano de 2015, a variação do índice utilizado justifica a divergência, que como dito pela própria defesa, está prevista no sistema normativo estadual, portanto, foi correto o procedimento para o cálculo da multa tal como feito pela ação fiscal.

3.4 – Dos Juros

Assim como em relação à multa, a reclamação da defesa em relação ao fato não encontra respaldo legal pela legislação que norteia a incidência desses acréscimos. Os juros, até 31/01/2021, eram legalmente calculados à razão de 1% ao mês. Após esta data, os juros são calculados exclusivamente pela SELIC, e assim foi feito pelo auto de infração, inexistindo respaldo para procedimento diverso do que está disposto em lei.

Sobre o fato, diz a lei (Lei 688/1996):

Art. 46. Para efeito de lançamento de multa calculada de acordo com os incisos II e III do art. 76, o valor da base de cálculo da multa será convertido em quantidade de Unidades Padrão Fiscal do estado de Rondônia - UPF/RO, na data inicial indicada no § 2º, fazendo-se a reconversão em moeda corrente pelo valor daquele indexador na data do lançamento da multa.

Art. 46-A. O valor do crédito tributário não quitado na data do vencimento será acrescido de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento até o último dia do mês anterior ao do pagamento.

Nota: Nova Redação Lei nº 4952/21 – efeitos a partir de 01/02/21



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

Redação original: Art. 46-A. O crédito tributário que não for pago até o dia fixado pela legislação tributária, exceto o decorrente de multa de mora, após atualização monetária nos termos do artigo 46, será acrescido de juros de mora, não capitalizáveis, de 1% (um por cento) ao mês ou fração. (AC pela Lei nº 3583, de 9 de julho de 2015 - efeitos a partir de 01/07/15).

4. DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

O auto de infração qualificou um dos sócios administradores como responsável solidário em relação ao crédito tributário constituído, no entanto, não especificou nenhuma justificativa para o fato.

A responsabilidade solidária do sócio está prevista nas condições elencadas pelas alíneas do inciso XII do artigo 11-A da Lei 688/1996, e inexistente enquadramento legal para que seja qualificado como responsável solidário o sócio administrador da empresa.

Por outro lado, tratando-se de supressão de imposto vinculado à escrituração de valores divergentes aos constantes em notas fiscais regularmente emitidas para acobertarem a saída de mercadorias do estabelecimento do sujeito passivo, caracteriza-se, com clareza, a responsabilidade do contabilista responsável pela escrita fiscal do sujeito passivo _____, CPF _____, já que assim determina a legislação (Lei 688/1996):

Art. 11-A. São responsáveis pelo pagamento do crédito tributário:

XIV - solidariamente, a pessoa que tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária principal e acessória, inclusive o contabilista definido no § 3º ou a organização contábil;

§ 1º. Presume-se interesse comum previsto no inciso XIV deste artigo:

II - em relação ao contabilista ou organização contábil quando:

Nota: Acrescentado pela Lei nº 3692, de 14/12/15 - efeitos a partir de 01/07/16

a) constar na escrituração fiscal ou informar ao fisco dados ou valores divergentes aos constantes nos documentos



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

fiscais de entrada ou saída que resultarem na supressão ou redução do imposto;

Porém, por não ter sido incluído o contabilista como corresponsável do crédito tributário pela ação de fiscalização, indevida sua inserção como tal a partir desta análise de julgamento.

Assim, exclui-se da sujeição passiva por solidariedade o sócio administrador, mantendo-se o crédito tributário direcionado apenas ao contribuinte.

5. CONCLUSÃO

Nos termos do disposto no inciso IV do artigo 131 da Lei 688/1996, julgo **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o auto de infração, **DEVIDO** o valor de R\$ 603.557,74 e **INDEVIDO** o crédito tributário de R\$ 21.982,57.

Por se tratar de decisão contrária à Administração Tributária e com importância de valor excluído abaixo de 300 UPF's, não se interpõe recurso de ofício.

6. ORDEM DE INTIMAÇÃO

Notifique-se o contribuinte da decisão de Primeira Instância, intimando-o a recolher o crédito tributário devido no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência deste, com redução de 50% sobre o valor da multa (RICMS - Anexo XII, artigo 34, § 6º). Garantindo-se o direito de recurso voluntário à Câmara de Segunda Instância, no mesmo prazo, sob pena de inscrição em dívida ativa do Estado e consequente Execução Fiscal.

Documentos juntados ao processo pela unidade de julgamento:

**CRUZAMENTO NFe x SPED: DIVERGÊNCIAS
PLANILHA DE CÁLCULO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO JULGAMENTO**



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Porto Velho, 03 de maio de 2022.

RENATO FURLAN
Auditor Fiscal de Tributos Estaduais
Julgador de 1ª Instância TATE/RO