



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

**SUJEITO PASSIVO:** *RECOL DISTRIBUIÇÃO E COMÉRCIO LTDA*

**ENDEREÇO:** *Surubim, 4925 - Lagoa - Porto Velho/RO - De Equina CEP: 78910-260*

**PAT Nº:** *20222700100189*

**DATA DA AUTUAÇÃO:** *25/07/2022*

**CAD/CNPJ:** *04.598.413/0003-32*

**CAD/ICMS:** *00000000379093*

**DECISÃO PARCIAL Nº: 2023/1/80/TATE/SEFIN**

1. Apropriação indevida de crédito fiscal | notas fiscais de emissão própria | art. 77, V, a, 1, Lei 688/96. 2. Defesa tempestiva. 3. Infração parcialmente ilidida. 4. Auto de infração parcialmente procedente.

**1 - RELATÓRIO**

O sujeito passivo foi autuado porque teria se apropriado indevidamente de créditos de ICMS nos registros fiscais (EFD/SPED), durante o exercício de 2019, em razão de emissão de documentos fiscais próprios de devolução de vendas que não poderiam ser emitidos, já que os destinatários teriam confirmado os recebimentos das mercadorias e/ou escriturado as notas fiscais em suas entradas.

A infração foi capitulada no artigo 87 do Anexo XIII do RICMS/RO/2018, c/c § 3º do artigo 54 do Convênio ICMS s/n de 1970.

A penalidade foi aplicada de acordo com o art. 77, inciso V, alínea “b”, da Lei 688/1996.

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

Tributo ICMS	R\$ 49.427,90
Multa	R\$ 71.168,85
Juros	R\$ 17.811,56
Atualização Monetária	R\$ 14.837,94
<b>TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO</b>	<b>R\$ 153.246,25</b>

O sujeito passivo foi notificado da autuação em 26/07/2022, sendo apresentada defesa tempestiva a qual passo a analisar.

O presente PAT encontra-se com exigibilidade suspensa.

## **2 - DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA**

A defesa apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

### **1) Nulidade do Auto de Infração – Violação ao Artigo 28 do Anexo XII do RICMS/RO:**

Afirma que haveria mais de uma infração indicada no auto de infração. Aduz que embora se pudesse entender que a infração central fosse apropriação indevida de créditos, haveria quatro fatos distintos ocorridos. Em razão desses fatos a peça acusatória basilar padeceria de nulidade. Os fatos apurados seriam substanciados nos anexos do auto de infração numerados pela fiscalização como 1.01 a 1.04:

- ANEXO 1.01 - *CRÉDITO INDEVIDO, DEVOLUÇÃO NOTA FISCAL PRÓPRIA, MERCADORIA COM CONFIRMAÇÃO DE RECEBIMENTO E ESCRITURAÇÃO EM EFD PELO DESTINATÁRIO;*
- ANEXO 1.02 - *CRÉDITO INDEVIDO, DEVOLUÇÃO NOTA FISCAL PRÓPRIA, MERCADORIA SEM CONFIRMAÇÃO DE RECEBIMENTO, COM ESCRITURAÇÃO EM EFD PELO DESTINATÁRIO;*

- ANEXO 1.03 - CRÉDITO INDEVIDO, DEVOLUÇÃO NOTA FISCAL PRÓPRIA, MERCADORIA COM CONFIRMAÇÃO DE RECEBIMENTO, SEM ESCRITURAÇÃO EM EFD PELO DESTINATÁRIO;

- ANEXO 1.04 - CRÉDITO INDEVIDO, DEVOLUÇÃO NOTA FISCAL PRÓPRIA, MERCADORIA COM CONFIRMAÇÃO DE RECEBIMENTO, DESTINATÁRIO SIMPLES NACIONAL.

Invoca o § 4º do artigo 28 do Anexo XII do RICMS/RO para fazer entender que o feito deva ser nulificado.

**2) Indevida Responsabilização da Empresa Defendente por Atos de Terceiros (Destinatários):**

A fiscalização estaria inculcando responsabilidade à impugnante por atos dos destinatários das mercadorias. Pelo fato deles não terem escriturado a EFD não poderia ser atribuída responsabilidade à impugnante.

**3) Quanto ao Crédito Indevido – Devolução NF Própria – Mercadoria Com Confirmação de Recebimento e Escrituração em EFD pelo Destinatário (Anexo 1.01):**

Argumenta que cada nota fiscal de devolução se refere a um desacerto comercial com o destinatário. Notas teriam sido devolvidas, mas após acerto, emitidas novas notas fiscais. Reafirma que não haveria crédito indevido. A defendente não teria atribuição ou poder de exigir do cliente (destinatário) para fazer ou deixar de fazer determinado procedimento contábil ou fiscal.

**4) Quanto ao Crédito Indevido – Devolução NF Própria – Mercadoria Sem Confirmação de Recebimento e Com Escrituração em EFD pelo Destinatário (Anexo 1.02):**

Haveria uma justificativa para cada operação, em planilha que anexa. Aduz que eventual recebimento e registro de NF pelo destinatário não seria responsabilidade da defendente.

**5) Quanto ao Crédito Indevido – Devolução NF Própria – Mercadoria com Confirmação de Recebimento e Sem Escrituração em EFD pelo Destinatário (Anexo 1.03):**

A defesa repete os argumentos fáticos já alinhados acima, pois não poderia exigir do

destinatário determinados procedimentos.

**6) Quanto ao Crédito Indevido – Devolução NF Própria – Mercadoria com Confirmação de Recebimento com Destinatário Simples Nacional (Anexo 1.04):**

Repetem-se os argumentos anteriores, com a relevância de que o destinatário “Simples Nacional”. A defendente não poderia exigir de cada destinatário a sua regularidade de registro da sua EFD.

**7) Da Não Infração à Norma Tributária:**

Alega que não infringiu os dispositivos indicados, pois as emissões de notas fiscais ocorreram de forma regular, observados os dispositivos legais, mormente o artigo 153 do RICMS/RO/2018.

Ao final, pede pelo acolhimento da preliminar, para anulação do auto de infração, ou pela improcedência da ação fiscal ante os argumentos já apresentados.

**3 - FUNDAMENTOS DE FATO E DIREITO**

A ação fiscal é substanciada no fato de que o contribuinte teria se apropriado indevidamente de créditos de ICMS, durante o período fiscalizado, em razão de ter emitido documentos fiscais próprios de devolução de vendas que não poderiam ser gerados, já que o destinatário teria confirmado o recebimento das mercadorias e/ou escriturado a nota fiscal em suas entradas. Esta é a acusação fiscal que pesa sobre a impugnante.

Destaco, em princípio, que o pedido de diligências formulado pela impugnante foi realizado, no sentido de esclarecer fatos relativos a questionamentos da defesa, bem como para dirimir dúvidas deste julgador acerca da metodologia fiscal utilizada. Retornando-me os autos, procedo à análise da demanda.

O primeiro argumento defensivo sugere nulidade procedimental por violação ao artigo 28 do Anexo XII do RICMS/RO, pois haveria quatro infrações distintas reunidas na peça acusatória. A tese defensiva não pode ser acolhida, pois as condutas indicadas não são diretamente infrações. Na verdade, as quatro condutas infracionais indicadas ensejaram uma única infração que é a “apropriação indevida de crédito”. A impugnante praticou diversos atos que culminaram na apropriação de crédito de ICMS, esta tida pela fiscalização como indevida. Afasto a preliminar de nulidade procedimental, pois reunir diversas práticas contábeis que resultem num

mesmo objetivo não caracteriza infração diversa. Aliás, seria contraproducente gerar quatro autos de infração distintos, contendo acusação de uso indevido de crédito.

A segunda argumentação indica que a impugnante não poderia ser responsabilizada por atos ou omissões de seus clientes, destinatários das mercadorias. Com efeito, de fato não se pode responsabilizar o contribuinte por atos de terceiros. Mas não é este o caso em questão.

As demais argumentações estão interligadas a esta tese defensiva, por isso analisaremos em conjunto. Peguemos, então, os quatro fatos ensejadores da apropriação indevida de créditos:

- *Devoluções em nota fiscal própria, mercadoria com confirmação de recebimento e escrituração em EFD pelo destinatário;*
- *Devoluções em nota fiscal própria, mercadoria sem confirmação de recebimento, com escrituração em EFD pelo destinatário;*
- *Devoluções em nota fiscal própria, mercadoria com confirmação de recebimento, sem escrituração em EFD pelo destinatário;*
- *Devoluções em nota fiscal própria, mercadoria com confirmação de recebimento, destinatário simples nacional.*

É de se notar que todas as situações a própria impugnante emite a nota fiscal de devolução. Ocorre que determinadas situações só são passíveis de devolução, dentro das normas tributárias, se o destinatário emitir nota fiscal. E são exatamente essas situações que ensejam a devolução pelo destinatário:

- Quando o destinatário recebe a mercadoria;
- Quando o destinatário confirma o recebimento da nota fiscal;
- Quando o destinatário registra a entrada da mercadoria;
- Quando o destinatário escreve a nota fiscal.

Em regra, quando não ocorrerem as situações acima, ou houver recusa de recebimento das mercadorias, caberá a emissão própria de nota fiscal de devolução. A recusa, contudo, deve restar provada (art. 152 e ss. do RICMS/RO/2018).

Analisemos, pois, se o adquirente (destinatário) das mercadorias confirma o recebimento, registra na escrita fiscal de entradas e não devolve, é porque as mercadorias estão em sua

posse. Consequentemente, a emissão de nota fiscal própria de devolução pelo vendedor (remetente), ora impugnante, é fictícia. Sendo devolução fictícia não cabe crédito. Aliás, a prática configura crime contra a ordem tributária.

A defesa nada trouxe aos autos que provasse terem sido as mercadorias recusadas pelo destinatário. É praxe, quando da recusa de mercadorias, a empresa destinatária declarar no verso das notas fiscais o motivo da devolução. Nenhuma das notas fiscais supostamente recusadas ou devolvidas foram apresentadas pela defesa. Afasto as teses defensivas de mérito, pois ocorreram, de fato, as práticas infracionais.

Nas diligências solicitadas por este julgador, pedimos ao autor do feito que reparasse os cálculos, resultando em manifestação datada de 20/11/2022 que corrigiu alguns lançamentos, conforme consta das informações prestadas, anexas ao E-PAT, reduzindo os valores ao excluir algumas notas fiscais do cômputo fiscal.

Por outro lado, o autuante recusou-se a corrigir (diminuir) o lançamento da multa, pois existiria uma normativa de cálculos expedida pela SEFIN que determinaria a correção da base de cálculo da multa.

Essa normativa de cálculos não será acolhida por este julgador pela seguinte razão. A lei prescreve que a multa atribuível à espécie infracional é de 100% do valor do imposto atualizado monetariamente. O ICMS sofre lançamento fiscal com efeito progressivo (retroage à data do fato gerador), mas a MULTA é um lançamento fiscal que ocorre exatamente no momento da lavratura. Assim, a multa deverá ser de 100% do valor do ICMS, acrescido da atualização monetária, no ato da lavratura. Este é o momento do lançamento fiscal. A multa não existia retroativamente, apenas o ICMS elidido. A multa só poderá ser corrigida monetariamente a partir da lavratura. Em razão disso, refizemos os cálculos da composição do crédito tributário, ficando assim distribuídos:

COMPOSIÇÃO:	VALOR DEVIDO – R\$	VLR. INDEVIDO – R\$
ICMS	48.867,89	560,01
MULTA	63.532,63	7.636,22
JUROS	17.616,23	195,33

AT. MONETÁRIA	14.664,74	173,20
TOTAIS	144.681,49	8.564,76

Embora a impugnante negue a prática da infração (última tese defensiva) apresentando, inclusive, planilha demonstrativa de supostas devoluções, resta evidente que as emissões das notas fiscais de devolução foram irregulares, pois ocorreram os eventos que demandam confirmação do negócio, no ambiente eletrônico da SEFIN: o recebimento da mercadoria e/ou da nota fiscal de correspondente à venda pelo destinatário, bem como o registro/escrituração de entrada dos produtos e/ou documentos fiscais, pelo adquirente daquela operação.

A devolução de venda então é fictícia ou simulada, visando aumentar os valores contabilizados a crédito de ICMS na escrita fiscal (EFD), reduzindo, assim, os valores de ICMS devidos nos períodos apurados.

#### 4 - CONCLUSÃO

No uso da atribuição disposta no artigo 79, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9157, de 24 de julho de 2000, **JULGO PARCIALMENTE PROCEDENTE** o auto de infração.

Declaro **DEVIDO** o crédito tributário no valor de R\$ 144.681,49 , devendo o mesmo ser atualizado na data do efetivo pagamento, e **INDEVIDO** o valor de R\$ 8.564,76 .

Em decorrência do exposto no § 1º, I, do art. 132 da Lei nº 688/96, não interponho recurso de ofício.

#### 5 - ORDEM DE INTIMAÇÃO

Fica o sujeito passivo intimado a recolher o crédito tributário devido no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência deste, garantido 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.

*Porto Velho, 27/02/2023.*

*Rudimar José Volkweis*

***JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA***



Documento assinado eletronicamente por:

**Rudimar Jose Volkweis, Auditor Fiscal,**

, Data: **27/02/2023**, às **11:8**.

Conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015.