



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

SUJEITO PASSIVO: *GANESH LOGISTICA E DISTRIBUICAO LTDA*

ENDEREÇO: *Av. Salgado Filho, 2120 - Centro - Guarulhos/SP - CEP: 07115-000*

PAT Nº: *20222800100031*

DATA DA AUTUAÇÃO: *26/09/2022*

CAD/CNPJ: *07.987.185/0003-80*

CAD/ICMS: *00000003311082*

DECISÃO NULO Nº: 2023/1/11/TATE/SEFIN

1. Apropriação de créditos de ICMS em valores superiores aos permitidos pela legislação / 2. Defesa tempestiva / 3. Retificação de EFD's anteriores à lavratura do auto de infração que não foram consideradas pela ação fiscal / 4. Auto de infração nulo por vício material.

1 – RELATÓRIO

O auto de infração (20222800100031) decorre de ação fiscal vinculada à Designação de Fiscalização de Estabelecimento (DFE), emitida pela Gerência de Fiscalização (GEFIS) da Coordenadoria da Receita Estadual (CRE), contra estabelecimento de contribuinte que usufruía de benefício fiscal em relação ao período compreendido pela constituição do crédito tributário lançado pelo auto de infração em análise.

O sujeito passivo do procedimento fiscal possuía concessão de benefício fiscal (Termo de Acordo 024/2016 - Lei 1473/2005) de crédito presumido de 85% sobre o valor do imposto devido pela saída interestadual de mercadoria importada do exterior, vigente nos meses de abril, maio e junho de 2019 (meses aos quais se referem a autuação fiscal) e, conforme dito pelo procedimento fiscal, apropriou-se, através de ajustes em suas EFDs (Estorno de Débitos), de valores superiores a 85% do imposto devido por suas saídas interestaduais de

CFOP 6102.

Pela constatação, foram capituladas a infração com base no artigo 41, inciso, VIII, c/c Art.46, inciso, V, ambos do RICMS (Decreto 8.321/1998) e Art.1º da Lei 1.473/05. A penalidade de multa dada pelo Artigo 77, inciso V, alínea "a", item 1 da Lei 688/96, cujo texto descreve a infração e o *quantum* a penalidade.

O crédito tributário lançado pelo auto de infração foi de:

ICMS: R\$ 489.972,38.

Multa: R\$ 625.790,78.

Juros: R\$ 367.001,46.

At. Monetária: R\$ 205.350,80.

Total: R\$ 1.688.115,42.

Observa-se que o auto de infração foi lavrado em aditamento, por conta de que, na autuação anterior (auto aditado - 20212700100342) o sistema não havia inserido o valor dos juros no crédito tributário constituído originalmente.

O sujeito passivo tomou ciência dos dois autos e apresentou defesa tempestiva (apenas para o auto original, aditado).

2 – ARGUIÇÃO DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA

DA DEFESA ORIGINAL (AUTO ADITADO)

O sujeito passivo apresentou uma única defesa que serviu para 13 autos de infração lavrados pela mesma ação fiscal, a qual englobou o auto de infração 20212700100342, objeto de aditamento.

De início, informa que possui o regime especial desde o ano de 2016 e que, por restrições impostas pela pandemia, que dificultaram a renovação do benefício fiscal, impetrou mandado de segurança, alcançando liminar que garantia a continuidade de seu regime de tributação, mas que posteriormente foi julgado improcedente por perda de objeto.

Em seguida a defesa apresenta prolongados argumentos, citações jurisprudenciais e doutrinárias que em nada se relacionam com a acusação fiscal:

apesar de na espécie a autoridade fiscal alegar ocorrência de fraude, ou seja a apropriação indevida, por parte da recorrente, tal fundamentação configura inovação da lide, isso porque a defendente estava acobertada pelo benefício fiscal, não obstante, para a caracterização da fraude, portanto, é indispensável a presença do dolo, ou seja, deve estar evidente a intenção do contribuinte no sentido de impedir ou retardar o

fato gerador ou excluir ou modificar suas características essenciais.

Nesse sentido, ensina o Professor Paulo de Barros Carvalho:

“no setor das infrações subjetivas, em que penetra o dolo ou a culpa na postura do enunciado descritivo do fato ilícito, a coisa se inverte, competindo ao Fisco, com toda a gama instrumental dos seus expedientes administrativos, exhibir os fundamentos concretos que revelem a presença do dolo ou da culpa, como nexos entre a participação do agente e o resultado material que dessa forma se produziu.”

Voltando a fundamentação constante nos autos de infração, se verifica que o agente se limita a circunscrever os caracteres fáticos, fazendo breve alusão ao cunho doloso ou culposo da conduta do administrado.

Contudo, isto não basta, é necessário provar de maneira inequívoca, o elemento subjetivo que integra o fato típico, com a mesma evidência com que demonstra a integração material da ocorrência fática.

É justamente por tais argumentos que as presunções não devem ter admissibilidade no que tange às infrações subjetivas, o dolo e a culpa não se presumem, se provam. Nesse entendimento os argumentos ficam mais fortes considerado o fato de que o contribuinte, ora defendente declarou o tributo de boa-fé.

E nessa toada seguem os argumentos da defesa, que não se justificam em ser repetidos e nem questionados em sua totalidade porque não coadunam com a descrição da infração e com os documentos e provas que constam no processo: o sujeito passivo apropriou-se de créditos tributários em valores superiores ao permitido pelo uso do benefício fiscal do crédito presumido de 85% do valor do imposto devido por suas saídas interestaduais.

Portanto, a acusação fiscal não questionou a legitimidade dos créditos de ICMS sob o aspecto material, mas apenas sob os requisitos formais ou procedimentais a que estaria submetida a autuada.

Assim, diante da legitimidade dos créditos de ICMS decorrentes das notas fiscais apontadas nos autos de infração se constata que são documentos fiscais legítimos para se conceder o direito ao creditamento, e até mesmo pela ausência de acusação fiscal que venha a afetar a materialidade ou quantificação dos valores apropriados, a autuação nos termos apresentados gera o enriquecimento ilícito do Estado de Rondônia.

Como se percebe, repetem-se argumentos sem nenhuma relevância em relação ao que descreveu a acusação fiscal como elemento motivador da lavratura do auto de infração.

E segue a defesa:

Para fins de ilustrar a inépcia dos autos de infração infligidos a defendente, colaciona aos autos o entendimento do Tribunal de Justiça de Minas Gerais quanto ao tema em caso análogo:

APELAÇÃO. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. OPERAÇÃO DE VENDA DE MERCADORIAS POR EMPRESA PAULISTA A ESTABELECIMENTOS MINEIROS. ICMS/ST RECOLHIDO PELA VENDEDORA. DEVOLUÇÃO E RECUSA DOS PRODUTOS. POSTERIOR AUTUAÇÃO PELO ESTADO DE MINAS GERAIS PARA O PAGAMENTO DA DIFERENÇA DO IMPOSTO. IMPOSSIBILIDADE. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. PROCEDÊNCIA DO PEDIDO INICIAL. RECURSO DESPROVIDO. - NO JULGAMENTO DO RE 593.849/MG, no qual foi reconhecida pelo STF a existência de repercussão geral e alterado parcialmente o precedente firmado na adi 1.851, é devida a restituição da diferença do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços – ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para frente, até mesmo se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida. Segundo a corte suprema, o art. 150, § 7º, "in fine", da constituição da república, estabelece a cláusula de restituição do excesso e respectivo direito à restituição, que se aplicam a todos os casos em que o fato gerador presumido não se concretize empiricamente da forma como antecipadamente tributado.

No caso constatou a perícia judicial que "tecnicamente, restou comprovado que a autora procedeu à correta escrituração dos documentos fiscais referentes às devoluções e recusas provenientes do estabelecimento adquirente do estado de minas gerais, inclusive constatado o registro de estoque dessas mercadorias recebidas (devolvidas e/ou recusadas), por meio de documento fiscal emitido exclusivamente para esse fim, extinguindo a operação de venda de mercadorias." - conforme se extrai do conjunto probatório que, muito embora tenha a autora assumido o encargo econômico e financeiro da tributação, houve o efetivo retorno dos produtos recusados/devolvidos, de modo que o fato gerador do ICMS-ST recolhido "para frente" pelo fisco do estado de minas gerais não se concretizou, devendo ser anulado os débitos fiscais inseridos na autuação fiscal. (...)

E mais de assuntos sem pertinência aos fatos da autuação:

Isso, em obediência ao que prescreve o próprio artigo 111 do Código Tributário Nacional, restando claro para o operador do direito o conteúdo da norma, não se pode tentar mudar a sua mensagem com outras formas de interpretação de seu significado:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - Suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias

Reclama pela inversão do ônus da prova, transcrevendo julgados administrativos sem nenhuma utilidade para o caso:

Destarte, há efetivamente a inversão do ônus da prova motivo pelo qual essencial deixar claro e inconteste que houve por parte da Fiscalização a comprovação da suposta apropriação indevida.

RAZÕES FUNDAMENTADAS DO AUTO DE

INFRAÇÃO. DESCRIÇÃO DOS FATOS DEFICIENTE. FALTA OU ERRÔNEA

MOTIVAÇÃO Sendo a descrição dos fatos e a fundamentação legal da autuação elementos substanciais e próprios da obrigação tributária, os equívocos na sua determinação no decorrer da realização do ato administrativo de lançamento ensejam a sua nulidade por vício material, uma vez que o mesmo não poderá ser convalidado ou sanado pelo julgador, pois implicaria novo ato de lançamento o que é vedado. Por isso, a falta de motivação ou motivação errônea do lançamento alcança a própria substância do crédito tributário, de natureza material, não havendo de se cogitar em vício de ordem formal. Se o ato de lançamento não contém ou contém a indicação da capitulação legal equivocada (pressuposto de direito) e/ou se a descrição dos fatos é omitida ou deficiente (pressuposto de fato) tem-se por configurado vício material por defeito de motivação. A errônea indicação dos dispositivos legais infringidos conjugado com a deficiente descrição dos fatos acarreta ausência de subsunção dos fatos à norma jurídica, defeito grave que configura vício material do lançamento por falta de motivação. Se não constatada uma clara subsunção entre os fatos imputados ao sujeito passivo com a norma legal infringida, o auto de infração é nulo por vício material, por ferir requisito essencial na constituição do lançamento. (Processo: 10925.000373/2003-63, acórdão: 1301- 003.493).

E finalizando, a defesa aborda o que intitulou de “mérito”, informando, novamente de forma desconexa da infração descrita pela ação fiscal, que:

No mérito, relevante consignar que é arbitrária e no mínimo contraditória a inscrição do crédito fiscal, por período que supostamente a empresa defendente não estaria acobertada pelo benefício fiscal da lei instituído pela Lei nº 1473, de 13 de maio de 2005, que concede crédito presumido de até 85% (oitenta e cinco por cento) do valor do imposto devido pela

saída interestadual de mercadoria importada do exterior, qual seja “03/03/2016 a 21/06/2016, 02/04/2018 a 31/12/2018, 01/01/2019 a 30/03/2019 e 23/06/2020 a 31/12/2020.

Deixando-se de lado outras escritas inoportunas, a defesa pede pela improcedência do auto de infração.

3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

Apesar de os escritos da defesa não se contraporem à acusação fiscal, especificamente em relação à apropriação de crédito presumido em valor superior ao permitido pela legislação que regrava o benefício fiscal a que fazia jus o sujeito passivo, este julgado observou uma deficiência de materialidade do auto de infração que impede um juízo de valor acerca da ocorrência ou não da infração, na forma dita pela peça acusatória.

Ocorre que a escrita fiscal referente a todo o período abrangido pela fiscalização (ano de 2017) foi retificada, com apresentação de novas EFD's que alteraram todos os meses compreendidos pela ação fiscal, fato não observado pelo autuante, apesar de terem sido enviados os SPED's em data anterior ao auto de infração, inclusive do original aditado (SPED de todos os meses do ano de 2019 foram retificados em 30/08/2021, sendo que o auto original foi lavrado em 01/11/2021 e o de aditamento em 26/09/2022).

O ajuste de estorno de débito descrito no corpo do auto como a motivação de constatação da infração, no ano de 2017, não existiu em nenhum mês do referido ano. Apesar de não estarem juntados no e-Pat os arquivos que detalham a constituição do crédito tributário - o que impossibilita a verificação dos valores lançados pelo auto de infração, em específico dos valores tidos como referentes ao crédito mensal considerado indevido – observa-se uma discrepância entre o que diz a acusação fiscal e o que consta nas EFD's do sujeito passivo.

Além dos estornos de débito inexistentes nos ajustes das EFD's, há que se observar que há registros de estorno de créditos (Ajuste Registro E111) em todos os meses do ano de 2017, referentes a retorno de depósito fechado, o que se contrapõem à assertiva do relatório da ação fiscal referente à constatação de apropriação indevida de crédito presumido das saídas para depósito fechado (CFOP 6905).

Pelas EFD's retificadas, existentes antes da lavratura do auto, no Registro E 111 o que se observa é que o contribuinte calcula o crédito presumido sobre o valor de todo o débito de sua saída interestadual fazendo o estorno de parte dos créditos referentes às devoluções recebidas de depósito fechado, que resultaram em apurações mensais de débitos superiores aos créditos na maioria dos meses do ano de 2017 (desconsiderando-se o saldo credor acumulado anteriormente).

Portanto, apesar dos registros de saldo credor serem aparentemente injustificáveis nas EFD's do contribuinte, por conta do indicativo de a ação fiscal ter utilizado como base de apuração uma escrita fiscal que já havia sido retificada anteriormente à data de lavratura do auto de infração, por certo há que se afastar a certeza e liquidez do crédito tributário constituído pelo procedimento fiscalizatório.

No caso, evidencia-se a nulidade material, que impede, inclusive, qualquer tipo de aprofundamento de análise de julgamento, cuja infração, caso existente no período, somente pode ser demonstrada pela feitura de novo procedimento fiscal.

Obs.: Juntado ao e-Pat o Registro E111, o relatório de entrega das EFD's retificadoras, com as respectivas datas de envio do SPED e as últimas EFD's retificadas do ano de 2017.

4 – CONCLUSÃO

Nos termos do disposto no inciso IV do artigo 131 da Lei 688/1996, julgo **NULO** o auto de infração, por vício material, sendo **INDEVIDO** o crédito tributário no valor de R\$ 1.688.115,42.

Por ter sido excluído do crédito tributário do auto de infração valor superior a 300 UPF's, interpõe-se recurso de ofício à Câmara de Segunda Instância.

5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO

Notifique-se o contribuinte da decisão de Primeira Instância.

Intime-se o autor do feito para eventual manifestação fiscal (RICMS – Anexo XII, artigo 58, § 1º).

Porto Velho, 05 de janeiro de 2023.

RENATO FURLAN

Auditor Fiscal de Tributos Estaduais

Julgador de 1ª Instância TATE/RO



Documento assinado eletronicamente por
Renato Furlan, Delegado da 3º DRRE,

Data: **31/01/2023**, às **11:4**.

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