



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: *Avenida Salgado Filho , 2120 - Centro - Guarulhos/SP - CEP: 07115-000*

PAT Nº: *20222800100046*

DATA DA AUTUAÇÃO: *30/09/2022*

CAD/CNPJ: *07.987.185/0003-80*

CAD/ICMS: *00000003311082*

DECISÃO PARCIAL Nº: 2023/1/72/TATE/SEFIN

1. Falta de pagamento do ICMS sobre importações no ato do desembaraço aduaneiro. Empresa com regime especial suspenso / 2. Defesa tempestiva / 3. Infração parcialmente ilidida. Exclusão da multa por ter sido feita dispensa prévia do pagamento do tributo de importação pelo fisco estadual. Concessão de créditos provenientes do imposto cobrado pelas importações / 4. Auto de infração parcial procedente.

1 – RELATÓRIO

O auto de infração 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 com benefício fiscal suspenso no período compreendido pela constituição do crédito tributário lançado pelo auto de infração em análise (01/03/2019 a 31/03/2019).

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 e também o

diferimento do ICMS devido no ato do desembaraço aduaneiro decorrente de importações. Ocorre que, dito pela ação fiscal, o sujeito passivo, durante os meses de janeiro a março de 2019, estava com seu benefício fiscal suspenso, sem direito, portanto, a fazer o uso do pagamento do ICMS com o crédito presumido e também do diferimento do imposto estadual devido pela importação.

Assim, a ação fiscal, neste auto de infração, constituiu crédito tributário referente à cobrança do ICMS incidente sobre as importações nos referidos meses, acrescidos de atualização monetária e juros, além da penalidade de multa.

Pela constatação, foram capituladas a infração com base no artigo 15, inciso V, letra "a" a "f", itens 1 a 17, c/c artigo 17, inciso I do artigo 17, inciso I do RICMS e artigo 4º da Lei 1473/05; e a penalidade de multa dada pelo Artigo 77, inciso IV, 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 original (20212700100357) foi de:

ICMS: R\$ 1.719.637,89.

Multa: R\$ 2.026.340,25.

Juros: R\$ 0.

At. Monetária: R\$ 531.851,31.

Total: R\$ 4.277.829,45.

Após, na data de 30/09/2022, por conta de falta de inserção dos juros no crédito tributário constituído, foi lavrado auto de aditamento (20222800100046).

No auto de aditamento, a única alteração foi a inclusão dos juros, com os seguintes valores do crédito tributário:

ICMS: R\$ 1.719.637,89.

Multa: R\$ 2.026.340,25.

Juros: R\$ 741.680,07.

At. Monetária: R\$ 531.851,31.

Total: R\$ 5.019.509,52.

Apesar de cientificado dos dois autos, o sujeito passivo apresentou defesa somente em relação ao auto original.

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 20212700100357, 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 compostura 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 culposos 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 contrapõem com a

descrição da infração e com os documentos e provas que constam no processo: o sujeito passivo utilizou-se do diferimento para o pagamento do ICMS devido por suas importações, concedido em termo de acordo celebrado com a Coordenadoria da Receita Estadual, em período que estaria com seu regime especial suspenso.

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 ESTABELECEMENTOS 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 incontestado 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).

2.1 – Do Mérito

Finalizando, a defesa aborda o que intitulou de “mérito”, escritas, enfim, com alguma pertinência aos fatos:

Informa que apresentou repetidos pagamentos de caução como garantia para o uso do benefício tributário em todos os anos (2016 a 2021), indicando que possíveis pendências se deram por demora do fisco em analisar documentos apresentados pela empresa em atendimento às solicitações do fisco.

Dito pela defesa:

No mérito, relevante consignar que é arbitrária e no mínimo contraditória a inscrição do crédito fiscal, por período que supostamente a empresa dependente 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.

3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

A base para a autuação fiscal foi motivada pela ocorrência de uso, por parte do sujeito passivo, da concessão do diferimento para o pagamento do ICMS no ato do desembaraço aduaneiro, decorrente de suas importações, referente a período em que o regime

especial do contribuinte foi tido como suspenso pela ação fiscal, nos meses de janeiro a março de 2019, com base nas informações da Gerência de Controle de empresas com incentivo fiscal (GITEC). Os valores são expressivos e decorrem da cobrança de imposto de R\$ 1.719.637,89, devido por importações feitas pelo estabelecimento, sob o manto da Lei 1473/2005, que acrescido de juros, atualização monetária e multa perfizeram o montante de R\$ 5.019.509,52 (auto de aditamento).

Existem fatores relevantes a serem considerados pela análise da peça acusatória e da defesa apresentada:

3.1 - Da suspensão do benefício fiscal concedido por Regime Especial / Termo de Acordo

É importante a abordagem desse assunto porque o não pagamento do ICMS devido pelas importações não decorre de um fato isolado do contribuinte, já que a dispensa do pagamento do imposto no desembaraço aduaneiro prescinde de autorização expressa do fisco estadual, através da GLME (Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação do Recolhimento do ICMS).

Como o fisco dispensou formalmente o pagamento do imposto estadual no ato do desembaraço aduaneiro e permitiu o diferimento do pagamento do ICMS, entende-se que nem os agentes fiscais sabiam da suspensão do benefício fiscal do contribuinte, situação que enfraquece a justificativa para a lavratura do auto de infração referente à imposição da penalidade de multa.

3.2 – Do aprofundamento do lançamento do crédito tributário do auto de infração

Apesar da vultosidade de valor do auto de infração, mesmo que devido o imposto de importação, existem fatos que não poderiam ser deixados de lado na constituição do crédito tributário.

As operações do contribuinte se resumem a importações de mercadorias que não transitam pelo estado de Rondônia e são remetidas para outras unidades da federação.

Pelos fatos, o sujeito passivo não pagou o ICMS de importação no ato do desembaraço aduaneiro, mas procedeu com saídas tributadas e informou isso em sua escrita fiscal, apropriando-se do crédito presumido de 85% sobre o valor do imposto devido sobre essas operações.

A ação fiscal, ao cobrar o imposto de importação (que se refere, obviamente, à entrada de mercadorias) desconsiderou que essas operações resultam em créditos para serem

abatidos em saídas tributadas posteriormente. No caso, ao se tributar integralmente as importações, bem como as saídas posteriores das mercadorias, sem a compensação do direito ao crédito pelas entradas (em valores de ICMS bem superiores às saídas), tem-se como resultado uma situação onerosa demais para o sujeito passivo (houve a lavratura de outro auto de infração por conta da apropriação do crédito presumido no mesmo período desta autuação).

Entende esta análise que a correção dos ilícitos tributários deve ser feita, sim, com a cobrança do ICMS devido pelas importações, mas com a ponderação dos efeitos do lançamento do referido tributo, em especial ao direito de crédito a ser utilizado pelas saídas posteriores com débito do imposto. A ação fiscal compreendeu vários anos de atividade do sujeito passivo e não indicou nenhum abatimento de débito de imposto referente ao que se está lançando no auto de infração em análise. Trata-se de mais de um milhão e setecentos mil reais de ICMS, o que representa um ônus exacerbado para o contribuinte, afinal, como dito, existe auto de infração (20222800100032) lavrado em virtude da utilização de crédito presumido em período em que o regime especial esteve suspenso (janeiro a março de 2019), com valor do tributo correspondente a R\$ 615.093,86.

Em suma: ao tempo que se cobra ICMS devido pela importação não pago no desembaraço aduaneiro, referente ao auto de infração em tela (20222800100046: R\$ 1.719.637,89) a mesma ação fiscal lançou de ofício o imposto decorrente da utilização indevida do crédito presumido no mesmo período, no valor de R\$ 615.093,86 (20222800100032), impondo, assim, um valor a pagar para o sujeito passivo sem nenhum direito a apropriação de crédito no período em análise.

A conclusão dos fatos é a de que 1) houve a suspensão do regime especial que proporcionava ao sujeito passivo o direito ao uso do crédito presumido de 85% sobre o valor do ICMS devido no período e também ao uso do diferimento para o pagamento do ICMS devido no ato do desembaraço aduaneiro decorrente de suas importações; 2) pelos fatos, a suspensão do regime especial não teve reflexo imediato nos procedimentos fiscais de análise de dispensa do tributo estadual devido no desembaraço aduaneiro, tendo em vista que foram emitidas GLMEs autorizando a entrada das mercadorias sem o recolhimento do ICMS; 3) a ação fiscal constituiu créditos tributários lançados em autos de infração vinculados ao período de suspensão do regime especial, cobrando de forma concomitante o valor do ICMS devido pelas importações, bem como do valor do crédito presumido indevidamente apropriado no período de suspensão do benefício; 4) apesar de tratado como sendo um caso de tributação pelo regime normal de apuração do ICMS, sem nenhum benefício tributário, a ação fiscal não inseriu nenhum crédito de tributo vinculados ao imposto cobrado pelas importações e; 4) por conseguinte, a valoração da constituição do crédito tributário contra o sujeito passivo se deu de forma exacerbada.

Portanto, em que pese o indicativo da infração descrita pelo auto em análise - cuja imposição de penalidade é duvidosa, dadas as dispensas da cobrança do ICMS por parte do

próprio fisco estadual e que agora o auto de infração lança de ofício com o acréscimo de multa – há vício material na constituição do crédito tributário do auto que aqui se julga ao não ser concedido nenhum crédito de imposto para o sujeito passivo, que resultou na majoração do lançamento feito de ofício.

Haveria que se permitir, via de regra, no caso concreto, 1) a apropriação de créditos decorrentes de entradas destinadas ao estabelecimento do sujeito passivo e 2) o valor do ICMS lançado pelas importações, com restrição da alíquota de 4% que incidiu nas operações interestaduais de saídas das mesmas. Contudo, já existem, nas EFDs do contribuinte, os registros de créditos decorrentes de notas fiscais de entradas sem que se tenha feito estorno desses créditos, ou seja, esta parte dos créditos já foi utilizada pelo sujeito passivo.

Porém, em relação ao ICMS cobrado pelas importações, cujas saídas interestadual tiveram tributação pela alíquota de 4%, faz-se pertinente a concessão desse crédito para o abatimento do tributo cobrado pelo auto de infração em análise.

Assim, considerando-se a valoração das operações de importação (que serviram de base de cálculo para o ICMS cobrado) informada pela ação fiscal, arbitrando-se as saídas com margem de agregação de 30% (artigo 30 do RICMS, combinado com artigo 31 inciso I, alínea “a”, item 7), obtém-se a seguinte formação do crédito tributário procedente (Planilha com detalhamento dos cálculos juntada ao e-PAT por este julgado):

ICMS: R\$ 1.243.947,94.

Juros: R\$ 582.849,51.

At. Monetária: R\$ 384.729,80.

Total: R\$ 2.211.527,25.

4 – CONCLUSÃO

O julgador entende ser indevida a aplicação da multa feita pela ação fiscal, tendo em vista que a omissão do pagamento do ICMS no ato do desembaraço aduaneiro se deu com a anuência prévia do fisco estadual, que liberou a entrada das mercadorias importadas, tratando como vigente o benefício fiscal do sujeito passivo.

Ato contínuo, concede-se, neste julgado, o crédito decorrente dos impostos cobrados pelas importações, referentes a documentos destinados ao estabelecimento do sujeito passivo, limitados à alíquota do tributo incidente na posterior saída interestadual das mercadorias (4%).

Portanto, nos termos do disposto no inciso IV do artigo 131 da Lei 688/1996, julgo **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o auto de infração, sendo **DEVIDO** o crédito tributário no

valor de R\$ 2.211.527,25 e improcedente o valor de R\$ 2.807.982,27.

Ajustados os valores referentes às correções mencionadas, fica o crédito tributário assim constituído:

	VL ORIGINAL R\$	VL PROCEDENTE R\$	VL IMPROCEDENTE R\$
ICMS	1.719.637,89	1.243.947,94	475.689,95
MULTA	2.026.340,25	0	2.026.340,25
JUROS	741.680,07	582.849,51	158.830,56
AT. MONET.	531.851,31	384.729,80	147.121,51
TOTAL	5.019.509,52	2.211.527,25	2.807.982,27

5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO

Notifique-se o sujeito passivo principal da decisão de Primeira Instância, intimando-o a recolher o crédito tributário devido no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência deste, 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.

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

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.

Porto Velho, 12 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 3ª DRRE

Data: **28/02/2023**, às **21:26**.

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