



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

do direito, da manifesta ilegalidade da cobrança de ICMS pela Pauta Fiscal. Não demonstração das hipóteses do art. 148 do CTN, da não incidência de ICMS-ST em operação em que tenha como destinatário estabelecimento prestador de serviços / ou / não contribuinte e do caráter confiscatório da multa aplicada pela autoridade administrativa tributária ante a ausência de razoabilidade e proporcionalidade, interpretação sistêmica.

É o breve relatório.

02.1 – DA ANÁLISE DOS AUTOS E FUNDAMENTOS DO

VOTO

A exigência fiscal ocorre em razão de o sujeito passivo utilizou-se de ICMS DIFAL quando a venda se destina a contribuinte do imposto, portando é obrigado a recolher na sistemática da substituição tributária. Foi notificado via DET em 03/09/2019.

O Recurso Voluntário trouxe que o destinatário da mercadoria não é contribuinte do tributo conforme fls. 60-61. Argumenta, também da inconstitucionalidade da Pauta Fiscal e da confiscalidade da multa.

A lide é simples, pois o Relator/Julgador exarou Despacho, conforme fl. 74, para que fosse feita vistoria in loco para determinar se destinatário da mercadoria é consumidor final ou se pratica atividade mercantil como trazida na peça inicial.

Nas fls. 76-119, foi apresentado Relatório Circunstanciado na qual a empresa é comércio de material construção civil e adquiri mercadorias – cimento para revenda. Fato este muito bem esclarecido na fl. 118.

O tributo deve ser recolhido na sistemática do ST e não de DA.

O argumento principal da não incidência do ICMS ST em operações que tenha como destinatário estabelecimento prestador de serviços / ou não



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

contribuinte não pode prosperar, pois o destinatário é comércio de material de construção civil e comprou o cimento para revenda.

A substituição tributária é um regime previsto na Constituição Federal de 1988, art. 150, § 7º:

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

Em resumo, o artigo estabelece que é possível a lei fazer de alguém responsável por pagar um imposto cujo fato gerador não seja de sua responsabilidade nem ainda tenha acontecido, desde que a mesma garanta e restituição caso o fato não aconteça.

Com a permissão da constituição, o regime é aplicado a impostos em âmbito federal e estadual, como o IPI e principalmente o ICMS. Na prática, o Estado usa essa possibilidade constitucional, para concentrar a cobrança do ICMS em apenas um membro da cadeia produtiva de um produto, fazendo com que ele pague antecipadamente, o imposto que seria coletado apenas nas movimentações posteriores ou anteriores do mesmo produto.

Um contribuinte age como substituto de seus pares e coleta não somente o imposto referente a sua movimentação, mas também o referente as movimentações posteriores.

O ICMS é devido em todas as movimentações de um produto, desde a sua manufatura, até sua venda ao consumidor final. No entanto, nesse processo muita coisa acontece. Tomemos, por exemplo, um produto que é vendido ao distribuidor, que o vende a um atacadista, que vende ao varejista, que finalmente vende ao consumidor final.



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

O ICMS incide sobre todas essas operações, no entanto, o estado opta por taxar apenas o fornecedor do produto exatamente o que cobraria de todos os membros da cadeia produtiva.

Pode parecer que a substituição tributária poderia ser explicada meramente dizendo que apenas um membro da cadeia produtiva será tributado. No entanto, isso não poderia estar mais errado.

No nosso exemplo em questão, o fornecedor é apenas o substituto dos demais, e coleta o imposto referente as movimentações futuras que eles farão. O que termina por onerar toda a cadeia produtiva do mesmo jeito.

As unidades federativas utilizam várias ferramentas para tentar prever os custos futuros da venda e transporte de produtos. Como resultado, tabelas com alíquotas são publicadas e atualizadas de acordo com as variações no mercado.

Recai sobre o substituto a obrigação de calcular o valor estimado das movimentações futuras para coletar o imposto de acordo com a legislação de cada estado.

Através da substituição tributária os seguintes benefícios são alcançados: Recebimento adiantado da receita, Redução da inadimplência, Simplificação do sistema tributário, Simplificação da fiscalização e Redução de custos administrativos.

Existem três tipos de substituição:

Substituição para frente - A mais comum, e a que mencionamos até agora. Nela, os tributos relativos a fatos geradores futuros são arrecadados antecipadamente mediante a uma base de cálculo presumida.

Substituição para trás - Ocorre o contrário. Apenas a última pessoa que participa da cadeia de circulação da mercadoria é responsável por pagar o tributo de maneira integral.

Substituição de fato - Nessa modalidade, a substituição acontece sem uma antecipação ou um atraso. Simplesmente, um dos contribuintes participantes



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

de um negócio jurídico paga o tributo que era devido pelo outro. Por exemplo, o tomador de um determinado serviço coleta o imposto devido pelo prestador do serviço. Caso comum na prestação de serviços de transporte e frete.

A incidência da substituição tributária sobre o ICMS é definida exclusivamente em relação ao produto movimentado. Não são todos os produtos industrializados estão sujeitos ao regime de recolhimento via substituição tributária. O Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz) mantém uma lista com todos os produtos e seus códigos de substituição tributária, chamados CEST. Atualmente a lista é definida pelo Convênio ICMS 142/18 que já sofreu diversas alterações.

O ICMS é um imposto estadual, e as unidades federativas podem ou não incluir os produtos autorizados no regime. São também as legislações estaduais que definem quais membros da cadeia produtiva serão os substitutos, e como será feito o recolhimento.

O Cálculo da substituição tributária do ICMS

Nos casos de substituição tributária para trás e de fato, fica simples calcular o ICMS, pois, os valores das movimentações já estão disponíveis.

No caso da substituição tributária para frente, uma base de cálculo é definida com base nos seguintes valores: Valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído, Montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados, Margem de valor agregado (MVA) relativa às operações ou prestações subsequentes, que é determinada em cada legislação estadual, Só com a base de cálculo definida é possível calcularmos o valor do ICMS-ST.

A este valor será aplicada a alíquota interna prevista pelo estado de destino do produto. O valor resultante corresponderá ao ICMS total que será pago pelo substituto. Desse valor deverá ser deduzido o ICMS correspondente a sua própria operação para que se chegue ao montante devido no regime de ICMS-ST.



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

Fórmulas para cálculo do ICMS-ST:

As fórmulas para realização do cálculo descrito na seção anterior são as seguintes.

ICMS Inter = Alíquota de ICMS devida no próprio estado.

ICMS Intra = alíquota de ICMS aplicada dentro do estado de destino. É a alíquota na qual a empresa que está comprando a mercadoria usaria para vender dentro de seu próprio estado.

MVA = Margem de valor agregado, valor percentual divulgado nas tabelas de cada estado.

Base do ICMS Inter = Valor do produto + Frete + Seguro + Outras Despesas Acessórias-Descontos

Valor do ICMS Inter = Base ICMS Inter * (Alíquota ICMS Inter / 100)

Base do ICMS ST = (Valor do produto + Valor do IPI + Frete + Seguro + Outras Despesas Acessórias - Descontos) * (1+(MVA / 100))

Valor do ICMS ST = (Base do ICMS ST * (Alíquota do ICMS Intra / 100)) - Valor do ICMS Inter

Se não houver MVA, cálculo da substituição tributária é simplificado, como por exemplo: quando o preço do produto for estabelecido por órgão público competente que estipula um preço final (único ou máximo) ao consumidor, em produtos cujo preço final ao consumidor é sugerido pelo fabricante ou importador e quando a unidade federativa solicitar o uso de preço de venda ao consumidor final usualmente praticado no mercado por ela definido,

O recolhimento do imposto será feito pelo contribuinte caracterizado pela legislação como substituto e ocorre de duas formas: em operações meramente intraestaduais são utilizados documentos específicos definidos pela



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

legislação da unidade federativa ou em operações interestaduais, deverá ser usada a GNRE (Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais).

Prazo para o pagamento do ICMS devido em substituição tributária na qual cada das legislações estaduais pode definir ou no entanto, o Convênio ICMS 142/2018 define regras em relação aos prazos que devem ser seguidas na ausência de um posicionamento diferente por parte da unidade federativa: I – o dia 9 (nove) do mês subsequente ao da saída do bem e da mercadoria, em se tratando de sujeito passivo por substituição inscrito no cadastro de contribuinte do ICMS da unidade federada de destino. II – a saída do bem é da mercadoria do estabelecimento remetente, em se tratando de sujeito passivo por substituição não inscrito no cadastro de contribuinte do ICMS da unidade federada de destino ou III – o dia 2 (dois) do segundo mês subsequente ao da saída do bem e da mercadoria, na hipótese de responsabilidade por substituição tributária atribuída a optante pelo Simples Nacional, inscrito na unidade federada de destino.

O valor do ICMS ST da autuação foi apurado corretamente. Na substituição tributária o sujeito passivo abate o ICMS próprio no cálculo do ICMS ST e o recolhe separadamente.

Esta sistemática esta disciplinada no art. 24, §5 da lei 688/96.

Art. 24. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

§ 5º. O imposto a ser pago por substituição tributária, na hipótese do inciso II do caput, corresponderá à diferença entre o valor resultante da aplicação da alíquota prevista para as operações ou prestações internas do Estado de destino sobre a respectiva base de cálculo e o valor do imposto devido pela operação ou prestação própria do substituto. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

A substituição tributária do cimento é calculada na forma do preço do produto e não da margem de valor agregado.



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

De fato, o sujeito passivo não fez o recolhimento do imposto pela sistemática correta.

A descrição da infração descreve que a base de cálculo dos produtos está em valor inferior ao determinado pela legislação tributária. O art. 26 do RICMS/RO autoriza a Coordenadoria a elaborar a Pauta Fiscal dos valores dos produtos. Por fim, foi comprovado que o contribuinte não respeitou a Pauta Fiscal 003/2017.

A lei é objetiva e não interessa o princípio da boa-fé. O trabalho de fiscalização está restrito à lei e não se leva em conta nenhum aspecto subjetivo, doutrinário ou jurisprudencial. É nesse caso, a responsabilidade é objetiva, não importa se houve má-fé, dolo ou prejuízo por parte do sujeito passivo, mas a consumação efetiva da infração prevista na legislação tributária, nos termos do art. 75, §§ 1 e 2 da Lei 688/96.

Art. 75. Constitui infração, para os efeitos desta Lei, toda ação ou omissão que importe em inobservância pelo contribuinte, responsável ou terceiros, da legislação tributária relativa ao imposto. (NR dada pela Lei nº 3930, de 21.10.16 -efeitos a partir de 21.10.16)

§ 1º Respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, todos os que de qualquer forma concorrem para a sua prática ou dela se beneficiarem.

§ 2º A responsabilidade por infrações à legislação tributária relativa ao imposto, independe da intenção do contribuinte, responsável ou terceiro e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (NR dada pela Lei nº 3930, de 21.10.16 - efeitos a partir de 21.10.16)

Do valor exorbitante da multa aplicada – Violação do princípio da razoabilidade, proporcionalidade, da proibição do formalismo excessivo e do não confisco. O art. 90 da Lei nº 688/96 deixa expressamente claro que não se pode discutir na seara administrativa a inconstitucionalidade da Lei, *in casu*, não se pode acatar o argumento de que a multa é confiscatória e é inconstitucional/ilegal, isto deve ser trazido em processo judicial.

Art. 90. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, salvo no caso da inconstitucionalidade ter sido proclamada: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)



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

I - em ação direta de inconstitucionalidade; e

II - por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em via incidental, desde que o Senado Federal ou a Assembléia Legislativa tenha suspenso a execução do ato normativo.

As provas trazidas pelo autuante trazem certeza e liquidez ao título executivo. Restou provado o correto cumprimento da obrigação principal referente a necessidade de se recolher o tributo na sistemática da substituição tributária e não na forma de diferencial de alíquotas como foi feito pelo sujeito passivo.

O Sujeito passivo não trouxe nenhum fato impeditivo, modificativo ou extintivo que amparasse o seu direito de não recolher o ICMS devido.

Em face de todo o exposto, respeitando os entendimentos em contrário, conheço do Recurso Voluntário interposto negando-lhe o provimento. Mantenho a Decisão proferida em Primeira Instância que julgou procedente a autuação fiscal

É como voto.

Porto Velho-RO, 06 de Abril de 2022.

GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE

PROCESSO : Nº 20172906700037
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 483/19
RECORRENTE : VOTORANTIM CIMENTOS S.A.
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR : ROBERTO VALLADÃO ALMEIDA DE CARVALHO

RELATÓRIO : Nº 029/2020/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

ACÓRDÃO Nº 093/2022/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA : ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – VENDA PARA CONTRIBUINTE DO IMPOSTO – OCORRÊNCIA – Restou provado “in casu” que a infração tipificada na inicial ocorreu, assim sucede à materialidade do fato imputado. A diligência realizada trouxe prova incontroversa que o destinatário é contribuinte do imposto (fls. 74-119), isto é, tem como atividade principal venda de material de construção. Infração fiscal não ilidida pelo sujeito passivo que deve recolher o tributo do cimento na forma de sistemática da substituição tributária como apontado na peça acusatória e não na forma do diferencial de alíquotas. Mantida a decisão monocrática que julgou procedente o auto de infração. Recurso Voluntário Desprovido. Decisão Unânime.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, **ACORDAM** os membros do **EGRÉGIO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE**, à unanimidade em conhecer do recurso voluntário interposto para no final negar-lhe provimento, mantendo a decisão de primeira instância que julgou **PROCEDENTE** o auto de infração, conforme Voto do Julgador Relator, constantes dos autos, que faz parte integrante da presente decisão. Participaram do julgamento os Julgadores: Roberto Valladão Almeida de Carvalho, Leonardo Martins Gorayeb, Reinaldo do Nascimento Silva e Dyego Alves de Melo.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL/PROCEDENTE

R\$ 7.323,77.

***CRÉDITO TRIBUTÁRIO PROCEDENTE DEVE SER ATUALIZADO NA DATA DO SEU EFETIVO PAGAMENTO**

TATE, Sala de Sessões, 06 de abril de 2022.