PROCESSO Nº	:	**20182904200002**
RECURSO	:	**OFÍCIO Nº 044/20**
RECORRENTE	:	**FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL**
RECORRIDA	:	**VOLMAR SAVEGNAGO**
JULGADOR	:	**REINALDO DO NASCIMENTO SILVA**
RELATÓRIO Nº	:	**250/2020 – 1ª CÂMARA/TATE/SEFIN**

Voto.

No caso em exame, não houve apresentação de recurso voluntário nem manifestação dos autores do feito. Contudo, incumbe a esta colenda câmara, em meu juízo, por dever de ofício, em razão da legitimidade do recurso interposto, verificar se a decisão proferida em primeiro grau deve ou não ser mantida.

1. Fundamentos de fato e de direito.

1.1. Da autuação.

O sujeito passivo foi autuado em 15/06/2018, por promover a circulação de mercadoria, cujo montante pressupõe intuito comercial, acobertada por DANFE (NF-e nº 375607) que não possuía autorização de uso, visto estar cancelado pelo emitente, conforme consulta ao portal da NF-e em 15/06/2018.

Tal situação constitui infração, de acordo com os autuantes, aos artigos 78, 95, 107, VII, 108 e 109 do Anexo XIII do RICMS-RO e ao art. 75 da Lei nº 688/96; que estabelecem:

"RICMS-RO -Decreto nº 22.721/18
ANEXO XIII
LIVRO E DOCUMENTO FISCAIS

Art. 78. O contribuinte emitirá, conforme as operações e prestações que realizar, os seguintes documentos fiscais: (Convênio SINIEF S/N. de 15/12/70, art. 6º) (Convênio SINIEF 06/89, art. 1º)

...

Art. 95. Tratando-se de prestação de serviço de transporte, exceto a que envolva cobrança de passagem, iniciada em outra Unidade da Federação com destino a estabelecimento localizado neste Estado, o documento fiscal correspondente deverá ser apresentado no Posto Fiscal de fronteira rondoniense ou da repartição fiscal competente, na falta daquele, que comprove a realização da prestação.

...

Art. 107. A EFD será obrigatória para todos os contribuintes do ICMS ou do IPI. (Ajuste SINIEF 02/09, Cláusula terceira)
(...)

Art. 108. Toda mercadoria objeto de operação realizada pelo contribuinte será codificada segundo a sua origem e conforme a tributação a que esteja sujeita, mediante a utilização do Código de Situação Tributária (CST), constante do Capítulo I do Anexo XV deste Regulamento. (Convênio SINIEF S/N. de 15/12/70, art. 5º)
Parágrafo único. O código será utilizado na emissão da Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, e em outras hipóteses previstas na legislação.
Art. 109. Todas as operações ou prestações realizadas pelo contribuinte serão codificadas mediante utilização do Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP), constante no Capítulo III do Anexo XV deste Regulamento. (Convênio SINIEF S/N. de 15/12/70, art. 5º)"

"Lei nº 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)"

Como se vê, muito dos artigos citados não têm qualquer pertinência com a autuação.

Tal lapso, porém, visto que esses dispositivos não são requisitos do auto de infração, não prejudica, a meu ver, a autuação. Em verdade, de acordo com o art. 100 da Lei nº 688/96, a única norma que deve ser obrigatoriamente informada na peça básica, é a que define a infração e lhe comina a penalidade:

"Lei nº 688/96
Art. 100. São requisitos de Auto de Infração: (NR Lei nº 2376, de 28.12.10 – efeitos a partir de 29.12.10)
(...)
V - citação expressa do dispositivo legal que define a infração cometida e lhe comina penalidade; (NR Lei nº 2376, de 28.12.10 – efeitos a partir de 29.12.10)"

Que é, ressalte-se, o dispositivo que se cita no campo capitulação legal da multa da peça básica, que neste processo é:

"Lei nº 688/96
Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)
(...)
VII - infrações relacionadas às operações com mercadorias ou bens ou, ainda, aos casos de prestações de serviços: (NR dada pela Lei nº 3756, de 30.12.15)
(...)
e) multa de 100% (cem por cento) do valor do imposto incidente sobre o valor da operação ou da prestação:

1. por promover a saída ou transportar mercadoria acompanhada de documento fiscal com prazo de validade expirado, ou emitido após a data-limite para utilização, ou com data de emissão omitida, rasurada ou posterior ao início da ação fiscal, ou acompanhada de documento auxiliar de documento fiscal eletrônico que não possua autorização de uso ou com autorização de uso posterior à constatação da infração, excetuada a hipótese prevista no item 6 da alínea "g" deste inciso;

Este dispositivo, todavia, também não me parece adequado à infração cometida. Conforme documento de fl. 06 (consulta do portal da nota fiscal eletrônica), apesar de ter sido cancelado, o uso do documento foi autorizado.

Se possuía autorização de uso, a melhor capitulação para o caso não é a indicada pelos autuantes.

Assim, caso venhamos a reconhecer a procedência da autuação, isso deverá ser objeto de retificação.

O valor do crédito tributário, na época da autuação (15/06/2018), apresentava o seguinte valor:

Crédito Tributário		
Tributo:	R$	11.311,65
Multa: 100%	R$	11.311,65
Juros:	R$	-
A. Monetária:	R$	-
Total:	R$	22.623,30

Para dar sustentação à acusação, o AFTE autuante juntou ao processo, dentre outros documentos:

a) à fl. 03, planilha de cálculo do crédito tributário;

b) à fl. 04, o DANFE citada na peça básica (NF-e 375.607);

c) à fl. 06, consulta ao portal da nota fiscal eletrônica, indicando que o documento fiscal citado na alínea anterior foi cancelado.

1.2. Da decisão singular.

Pelo que depreendo da decisão monocrática (fls. 20/24), o douto julgador de 1ª instância considerou que ação fiscal não obedeceu aos requisitos legais, em especial o disposto no art. 97, II, do Anexo XIII, RICMS-RO, e, por essa razão, a julgou nula:

"RICMS - Decreto nº 22.721/18

ANEXO XIII

Art. 97. A NFA-e, modelo 55, será emitida exclusivamente pelas unidades da CRE, nos seguintes casos:

(...)

II - na regularização do trânsito de mercadoria que tenha sido objeto de ação fiscal;"

A despeito de achar a referida decisão singular deveras judiciosa, acredito que a autuação, em verdade, colegas, pelo que observei, é, em verdade, improcedente.

Vejamos.

De fato, pelos documentos que dos autos constam, não há dúvida, houve infração à legislação tributária, ou seja, a mercadoria, quando da passagem pelo posto fiscal de Vilhena, estava acompanhada de DANFE relativo a uma NFA-e cancelada, como comprova o documento de fl. 06 (consulta do portal da nota fiscal eletrônica).

Apesar disso, o autuado, para corrigir a referida falta, emitiu a NFA-e nº 381.286 (fl. 16), que, em substituição à cancelada, acobertou o trânsito da mercadoria até o destino, em Pernambuco (conforme registro de passagem à fl. 36).

E, com essa medida, o sujeito passivo não só regularizou a situação durante o trânsito da mercadoria, como a fez antes de ter sido cientificado sobre a autuação. Ou seja, a NFA nº 381.286 (emitida para corrigir o erro – cancelamento indevido) foi expedida em 16/06/2018, e o sujeito passivo somente foi cientificado da autuação em 30/10/2018.

Tal constatação, pedindo vênia a quem interprete de forma diferente, indica que o autuado sanou a irregularidade espontaneamente, pois promoveu a emissão do documento fiscal antes de ter tido conhecimento de que existia alguma ação fiscal ou autuação relacionada a isso.

Com essa iniciativa, a meu ver, espontânea, a responsabilidade sobre a infração indicada na peça básica deve excluída, e a pena imposta, por conseguinte, deve ser afastada (artigo 138 do Código Tributário Nacional).

O artigo 94, III, da Lei nº 688/96 indica que a espontaneidade é excluída com a lavratura do auto de infração, e isso, convém ressaltar, não foi desconsiderado nesta análise. Embora o auto de infração tenha indicado que a sua emissão se deu em 15/06/2018, a lavratura desse somente foi consumada na data em que o sujeito passivo tomou ciência da autuação (30/10/2018). É nesta data que se iniciam os prazos para recolhimento do crédito tributário lançado, para pagamento com redução da multa e para a apresentação defesa, ou seja, é a partir desse momento que o auto de infração passa a surtir efeitos jurídicos e é partir dessa, por consequência, que a lavratura desse documento está efetivamente consumada.

O inciso IV do mesmo artigo 94 da Lei nº 688/96, vale evidenciar, estabelece que qualquer outro ato escrito, praticado por servidor competente, no exercício de sua atividade funcional, também exclui a espontaneidade, desde que cientificado o ato ao sujeito passivo. Aqui verifica-se, ainda mais claramente, a íntima relação que há entre a espontaneidade de inciativa do sujeito passivo e a sua ciência sobre ações fiscais ou autuações. E, com efeito, vale dizer, não há razões plausíveis para que a lavratura do auto de infração, no tocante à espontaneidade, receba um tratamento diferente dos demais atos relacionados à ação fiscal:

"Lei nº 688/96
Art. 94. Considera-se iniciado o procedimento fiscal, para efeito de excluir a espontaneidade da iniciativa do sujeito passivo: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)
(...)
III - com a lavratura de auto de infração, representação ou denúncia;
IV - com qualquer outro ato escrito, praticado por servidor competente, no exercício de sua atividade funcional, desde que cientificado o ato ao sujeito passivo, seu representante legal ou preposto.
(...)"

Do mesmo modo, interpreto o inciso V do artigo 94 da Lei nº 688/96:

"Lei nº 688/96
Art. 94. Considera-se iniciado o procedimento fiscal, para efeito de excluir a espontaneidade da iniciativa do sujeito passivo: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)
(...)
V - com qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização tendente à verificação da regularidade fiscal da operação ou prestação, realizado em postos fiscais fixos ou volantes. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)"

Enquanto não for dada ciência ao sujeito passivo, ao transportador ou a qualquer partícipe da operação ou prestação de serviço acerca da ocorrência de procedimento administrativo ou medida de fiscalização no posto fiscal (termo de início, termo de contagem etc.), subsistirá, no meu entendimento, a espontaneidade de iniciativa.

Vale ressaltar, ainda, por oportuno, que este tribunal administrativo, em diversas decisões, corroborando o que foi exposto, firmou a tese de que a regularização da situação (infração) antes da ciência (notificação) do auto de infração, dá ensejo à improcedência da ação fiscal.

Vejamos alguns acórdãos nesse sentido:

PROCESSO : 03-037886-1
RECURSO : DE OFÍCIO Nº 138/14
ACÓRDÃO : Nº. 154/17/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN
EMENTA: ICMS – NOTA FISCAL – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ANTECIPADAMENTE A OPERAÇÃO – INOCORRÊNCIA – Constata-se no caso que não ocorreu a infração imputada ao sujeito passivo de deixar de efetuar o pagamento do ICMS antecipadamente a operação, referente à Nota Fiscal n.º 0000063, pois o efetivo pagamento está comprovado à fl. 26. Alega o Fisco que o pagamento foi agendado para o dia 03/01/2005, enquanto que a ciência do Auto de Infração se deu em 19/01/2005, após o pagamento. Confirma-se o benefício da denúncia espontânea, prevista no Art. 138 do CTN. Mantida a decisão de primeira instância de improcedência da ação fiscal. Recurso de ofício Improvido. Decisão Unânime.

PROCESSO : 20122900200104
RECURSO : DE OFICIO Nº564/16
ACÓRDÃO : Nº. 116/18/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN
EMENTA : ICMS – VENDA PARA ÁREA DE LIVRE COMÉRCIO – FALTA DE DESCONTO DE ICMS DISPENSADO DO VALOR DAS MERCADORIAS - CUMULATIVAMENTE APLICAÇÃO DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO – EMISSÃO DE NFEs COMPLEMENTARES – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – Restou provado nos autos que o sujeito passivo, embora tenha emitido NFEs com erros, este emitiu NFEs complementares corrigindo as irregularidades antes da notificação do auto de infração. Recurso de Ofício desprovido. Decisão Unânime.

PROCESSO : 01-042182-1.
RECURSO : DE OFÍCIO Nº. 415/11.
ACÓRDÃO : Nº. 142/14/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN.

EMENTA : ICMS – EMITIR NOTA FISCAL COM ERRO NA ALÍQUOTA - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ADMISSIBILIDADE – Improcedente é autuação fiscal baseada na acusação de que o sujeito passivo emitiu nota fiscal para acobertar a operação com erro na alíquota do imposto quando o mesmo comparece no PAT (fls. 08/14) e com fundamento no artigo 925 se utiliza da denúncia espontânea procedendo à correção da infração cometida, conforme se observa os documentos de fls. 16/18 do PAT antes da ciência do Auto de Infração. Mantida a decisão singular que julgou improcedente a ação fiscal. Recurso de Ofício Desprovido. Decisão Unânime.

PROCESSO : 03-039713-0.
RECURSO : DE OFÍCIO Nº. 344/11.
ACÓRDÃO : Nº. 192/13/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN.
EMENTA : ICMS – POSTO FISCAL – NOTAS FISCAIS – SAÍDAS DE MERCADORIAS SOB O MANTO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ANTECIPADO – Acusação firmada em que sujeito passivo promoveu as saídas de mercadorias sob o manto da substituição tributária em operação interestadual, indicando nos documentos fiscais inscrito como Substituto Tributário em Rondônia sob o nº 905208,

sendo este cadastro inexistente para este contribuinte. Mantida a decisão monocrática que julgou improcedente a ação fiscal em razão do pagamento do ICMS lançado na peça básica em data anterior da ciência do Auto de Infração, conforme se observa às fls. 09 e GNRE fls. 05/06 do PAT. Recurso de Ofício Desprovido. Decisão Unânime.

PROCESSO : 03-038390-2
RECURSO : DE REPRESENTAÇÃO E VOLUNTÁRIO Nº. 551/12.
ACÓRDÃO : Nº. 109/14/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN.
EMENTA : ICMS – MERCADORIAS SOB O MANTO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – PAUTA DE PREÇO MÍNIMO – RECOLHIMENTO A MENOR – Restou provado "in casu" que a infração tipificada na inicial não ocorreu, assim sucede à negativa da materialidade do fato imputado. Reforma da decisão monocrática de parcialmente procedente para improcedente em razão do pagamento da diferença do ICMS antes da ciência do auto de infração, conforme se observa no documento de fls. 17 do PAT. Recurso de Representação Desprovido e Voluntário Provido. Decisão Unânime.

PROCESSO : 01-036115-1.
RECURSO : DE OFÍCIO Nº. 450/10.
ACÓRDÃO : Nº. 302/13/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN.
EMENTA : DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – RETIRAR DO ESTABELECIMENTO COMERCIAL O EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL/ECF SEM AUTORIZAÇÃO DO FISCO – INOCORRÊNCIA - Não pode prosperar a autuação fiscal firmada na lide de que o sujeito passivo retirou de seu estabelecimento comercial o ECF sem a autorização do fisco estadual, quando consta nos autos, fls. 13/14, que o contribuinte atendeu ao que dispõe o artigo 502-A do Regulamento do ICMS vigente à época dos fatos, antes da ciência do auto de infração, peça que deu início a ação fiscal. Mantida a decisão monocrática que julgou improcedente a ação fiscal. Recurso de Oficio Desprovido. Decisão Unânime."

Não desconheço o fato de que o trânsito irregular de mercadorias não se corrige com a posterior emissão do documento fiscal (Art. 184, § 12, do RICMS-RO), mas se a regularização da situação é feita espontaneamente, ou seja, antes de se ter conhecimento da existência de uma ação fiscal, há repercussões que não podem ser desconsideradas.

A primeira repercussão, como tratado anteriormente, é a exclusão, pela iniciativa espontânea de regularização, da responsabilidade pela infração e, por consequência, da pena decorrente.

A segunda repercussão, neste caso em especial, é a manutenção do benefício fiscal atinente à operação (no caso, isenção). Pois ela (a operação) foi acobertada por documento fiscal emitido espontaneamente (expedido antes de se ter conhecimento sobre a existência de ação fiscal) e que produziu os efeitos a que se propunha - corrigir um erro verificado

(cancelamento indevido de documento fiscal) e acompanhar a mercadoria até o destino (conforme registro de passagem à fl. 36).

Em suma, embora tenha havido infração à legislação tributária, o imposto e a pena lançados na peça básica devem ser afastados, com fulcro no artigo 138 do CTN e artigo 94 da Lei nº 688/96, em razão de o contribuinte, durante o trânsito da mercadoria e antes de ter ciência da ação fiscal ou autuação, ter promovido a regularização da situação. Hipótese que enseja a exclusão da responsabilidade pela infração e a manutenção do benefício fiscal (isenção) atinente à operação praticada.

2. Voto.

Pelo exposto, conheço do recurso de ofício interposto para dar-lhe provimento, reformando a decisão proferida em 1ª Instância, de nula para improcedente o auto de infração.

É como voto.

TATE, Sala de Sessões, 09/03/2022.

Reinaldo do Nascimento Silva
AFTE Cad.
Julgador Relator

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

PROCESSO : **Nº 20182904200002**
RECURSO : **DE OFÍCIO Nº 044/2020**
RECORRENTE : **FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL**
RECORRIDA : **VOLMAR SAVEGNAGO**
RELATOR : **REINALDO DO NASCIMENTO SILVA**

RELATÓRIO : **Nº 250/2020/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN**

ACÓRDÃO Nº 032/2022/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA : **ICMS E MULTA – OPERAÇÃO ACOBERTADA POR DOCUMENTO FISCAL CANCELADO – RESPONSABILIDADE PELA INFRAÇÃO EXCLUÍDA PELA REGULARIZAÇÃO DA SITUAÇÃO – INOCORRÊNCIA** O sujeito passivo promoveu circulação de mercadorias, conforme consta da peça básica, acobertadas por NFA-e posteriormente cancelada. Embora tenha havido infração à legislação tributária, o imposto e a pena lançados na peça básica devem ser afastados, com fulcro no artigo 138 do CTN e artigo 94 da Lei nº 688/96, em razão de o contribuinte, ainda durante o trânsito da mercadoria e antes de ter ciência da ação fiscal ou autuação, ter promovido a regularização da situação, com a emissão da NFA-e 381286. Hipótese que enseja a exclusão da responsabilidade pela infração e a manutenção do benefício fiscal (isenção) atinente à operação praticada. Reforma da decisão *a quo* de nula para improcedente o auto de infração. Recurso de Ofício provido. 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 de ofício interposto para no final dar-lhe provimento, reformando a decisão de primeira instância que julgou nulo para **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração, conforme voto do julgador relator, constante dos autos, que faz parte integrante da presente decisão. Participaram do julgamento os Julgadores: Reinaldo do Nascimento Silva, Roberto Valladão Almeida de Carvalho, Leonardo Martins Gorayeb Roberto e Dyego Alves de Melo.

TATE, Sala de Sessões, 09 de março de 2022.

Anderson Aparecido Arnaut
Presidente

Reinaldo do Nascimento Silva
Julgador/Relator