



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

Fls. 171

Ass. _____

TATE-SEFIN/RO

PROCESSO Nº : 20192800400008 (ADITAMENTO AO AI 20182700400054)
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 432/2020
RECORRENTE : ARGAFORTE IND. E COM. DE ARGAMASSA EIRELI
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
JULGADOR : REINALDO DO NASCIMENTO SILVA
RELATÓRIO Nº : 331/2020/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN
INTIMAÇÃO : DEVE SER DIRIGIDA ÀS REPRESENTANTES LEGAIS
NOS ENDEREÇOS FÍSICO E ELETRÔNICO
INDICADOS À FL. 152, ITEM II.

Voto.

1. Fundamentos de fato e de direito.

1.1. Da autuação.

O sujeito passivo foi autuado, em síntese, por ter emitido documentos fiscais que consignavam vendas de produtos com valores unitários subfaturados, reduzindo o valor do ICMS-ST a ser recolhido, no exercício de 2016.

Indicou-se, no campo capitulação legal da infração do aditamento (fl. 02-A), o art. 23 da Lei nº 688/96 e os artigos 32, V, 74 e 836 do RICMS-RO (Decreto nº 8.321/98), que estabelecem:

"Lei nº 688/96

Art. 23. Quando o cálculo do imposto tenha por base, ou tome em consideração o valor ou o preço de mercadoria, bens, serviços ou direitos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)"

"RICMS-RO – Decreto nº 8.321/98

Art. 32. O Fisco Estadual poderá fazer o arbitramento da base de cálculo do imposto, mediante processo regular, quando o contribuinte incorrer na prática de sonegação do tributo ou quando não for possível apurar o montante real da base de cálculo, desde que ocorra qualquer dos casos seguintes (Lei 688/96, art. 23):

(...)

V – declaração, nos documentos fiscais, de valores notoriamente inferiores ao preço corrente das mercadorias;

(...)



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

Fls. 172
Ass. _____
TATE-SEFIN/RO

Art. 74. O contribuinte do imposto ou depositário a qualquer título, ao qual for atribuída a responsabilidade pelo pagamento do imposto, assumirá a condição de substituto tributário (Lei 688/96, art. 10)

(...)

Art. 836. Constitui infração toda a ação ou omissão voluntária ou involuntária que importe em inobservância, por parte de pessoa física ou jurídica de norma estabelecida na Legislação Tributária pertinente ao imposto (Lei 688/96, art. 75).

Parágrafo único. Respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, todos os que tenham concorrido, de qualquer forma, para a sua prática ou dela se beneficiarem."

E, no campo relativo à capitulação da multa, o artigo 77, IV, "a", 1, da Lei nº 688/96, que estipula:

"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)

(...)

IV - infrações relacionadas ao pagamento, retenção ou apuração do ICMS: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

a) multa de 90% (noventa por cento):

1. do valor do imposto não pago, por deixar de pagá-lo ou contribuir para que o sujeito passivo deixe de pagá-lo, mediante ação ou omissão que resulte na falta de pagamento, nas hipóteses para as quais não haja previsão de penalidade específica;"

Em virtude da irregularidade verificada, exigiu-se imposto, multa e demais acréscimos legais, que, na época da autuação (14/11/2018, data do auto de infração originário, fl. 02), apresentavam os seguintes valores:

Crédito Tributário		
Tributo:	R\$	19.608,67
Multa: 90%	R\$	18.837,26
Juros: 23%	R\$	4.813,96
A. Monetária:	R\$	1.321,62
Total:	R\$	44.581,51

1.2. Da tempestividade e da admissibilidade do recurso interposto.

O sujeito passivo foi cientificado da decisão de 1ª instância em 20/05/2020, por meio do DET (fl. 127), e possuía um prazo de 30 dias, de acordo com o artigo 134 da Lei nº 688/96, para interpor recurso voluntário.



O recurso voluntário apresentado pelo sujeito passivo, todavia, só veio a ser interposto em 11/08/2020 (fl. 129), ou seja, após decorrido o referido prazo legal; mas, apesar disso, ele deve ser considerado tempestivo, porquanto, nesse período, o prazo para apresentação de recursos, em face da Resolução Conjunta nº 002/20/CRE/SEFIN, que surtiu efeitos de 23/03/2020 a 14/08/2020, estava suspenso:

"RESOLUÇÃO CONJUNTA N. 002/2020/CRE/SEFIN

Art. 1º. Ficam suspensos até o último dia do segundo mês subsequente àquele em que se encerrar o estado de calamidade pública, de que trata o Decreto n. 24.887, de 20 de março de 2020 ou outro que vier a substituí-lo, no âmbito da Secretaria de Estado de Finanças, os prazos destinados para:

I - a prática de atos relativos a processos administrativos tributários, contenciosos ou não, inclusive impugnação, defesa e recurso;

(...)

Art. 7º. Esta Resolução Conjunta entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 23 de março de 2020."

Destarte, há de se reconhecer que o recurso interposto é tempestivo.

Deve-se reconhecer, outrossim, que o recorrente, em sua peça, ao postular a improcedência ou anulação da autuação, contesta integralmente a decisão singular. Em virtude disso, o recorrente não está obrigado, para efeitos de admissão do recurso, a efetuar o pagamento de que trata o § 2º do art. 134 da Lei nº 688/96, a saber:

"Lei nº 688/96

Art. 134. Proferida a decisão de primeira instância administrativa, terá o sujeito passivo prazo de 30 (trinta) dias para, sob pena de inscrição de Dívida Ativa, liquidar o crédito tributário ou interpor Recurso Voluntário perante o Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais – TATE. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

(...)

§ 1º O recurso poderá versar sobre parte da decisão recorrida, desde que o recorrente assim o declare ou reconheça expressamente a procedência das exigências que não forem objeto do recurso.

§ 2º. Na hipótese do § 1º o recorrente, sob pena de não admissão do recurso, deverá pagar, no prazo deste artigo, o crédito tributário na parte por ele reconhecida como procedente. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)"

Diante dos aspectos evidenciados, o recurso interposto pelo sujeito passivo deve ser conhecido.

1.3. Análise.

Por meio da ação fiscal que deu origem a este PAT, houve, também, a lavratura de outros autos de infração, de mesmo objeto (subfaturamento - meia nota), mas



relacionados a outros períodos. Muitos, inclusive, já foram apreciados por este Tribunal, em 1ª e em 2ª Instâncias, é o resultado sempre foi favorável à Fazenda Pública, conforme evidenciam alguns acórdão a seguir, *verbis*:

PROCESSO : N° 20192800400007 (Aditam. AI 20182700400053)
RECURSO : VOLUNTÁRIO N° 405/20.
RECORRENTE : ARGAFORTE IND. E COM. DE ARGAMASSA EIRELI EPP
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR : JULGADOR – NIVALDO JOÃO FURINI

RELATÓRIO : N°. 186/20/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN.

ACÓRDÃO N° 154/21/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN.

EMENTA : ICMS-ST – REDUZIR O VALOR DO ICMS DEVIDO - SAÍDAS COM PREÇO SUBFATURADO – VENDAS SUJEITAS AO ICMS POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - OCORRÊNCIA – A acusação de que o sujeito passivo praticou vendas de produtos industrializados, em operações sujeitas ao ICMS por substituição tributária, com preço subfaturado dos produtos, no período de 2015, deve ser mantida, quando resta comprovada e demonstrada a apuração da base de cálculo em fls. 04 a 118 e mídia eletrônica de fl. 132 dos autos. Resta provado nos autos a intenção do sujeito passivo em suprimir valores de ICMS de suas operações de vendas, praticando preço subfaturado dos produtos vendidos, conforme apurado (fls. 04 a 118) e detalhado no Relatório fiscal de fls. 145 a 152. Mantida a decisão monocrática de procedente o auto de infração. Recurso voluntário desprovido. Decisão unânime.

PROCESSO : N° 20192800400006 (Aditam. AI 20182700400052)
RECURSO : VOLUNTÁRIO N° 407/20.
RECORRENTE : ARGAFORTE IND. E COM. DE ARGAMASSA EIRELI EPP
RECORRIDA : 2ª INSTÂNCIA/TATE/SEFIN.
RELATOR : JULGADOR – NIVALDO JOÃO FURINI

RELATÓRIO : N°. 182/20/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN.

ACÓRDÃO N° 155/21/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN.

EMENTA : ICMS-ST – REDUZIR O VALOR DO ICMS DEVIDO - SAÍDAS COM PREÇO SUBFATURADO – VENDAS SUJEITAS AO ICMS POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - OCORRÊNCIA – A



acusação de que o sujeito passivo praticou vendas de produtos industrializados, em operações sujeitas ao ICMS por substituição tributária, com preço subfaturado dos produtos, no período de 2014, deve ser mantida, quando resta comprovada e demonstrada a apuração da base de cálculo em fls. 04 a 106 e mídia eletrônica de fl. 120 dos autos. Afastada a decadência arguida (§ 4º do Art. 150 do CTN), eis que a infração decorrente de valores não declarados ao fisco, consequentemente, sem pagamento antecipado, devendo aplicar a decadência prevista no Art. 173, I do CTN, com termo em 31/12/2019, tendo a autuação original ocorrida em 14/11/2018. Resta provado nos autos a intenção do sujeito passivo em suprimir valores de ICMS de suas operações de vendas, praticando preço subfaturado dos produtos vendidos, conforme apurado e detalhado no Relatório fiscal de fls. 133 a 140. Mantida a decisão monocrática de procedente o auto de infração. Recurso voluntário desprovido. Decisão unânime.

PROCESSO : N° 20192800400005 (Aditam. AI 20182700400051)
RECURSO : VOLUNTÁRIO N° 402/20.
RECORRENTE : ARGAFORTE IND. E COM. DE ARGAMASSA EIRELI EPP
RECORRIDA : 2ª INSTÂNCIA/TATE/SEFIN.
RELATOR : JULGADOR – NIVALDO JOÃO FURINI

RELATÓRIO : N°. 181/20/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN.

ACÓRDÃO N° 156/21/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN.

EMENTA : ICMS-ST – REDUZIR O VALOR DO ICMS DEVIDO - SAÍDAS COM PREÇO SUBFATURADO – VENDAS SUJEITAS AO ICMS POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - OCORRÊNCIA – A acusação de que o sujeito passivo praticou vendas de produtos industrializados, em operações sujeitas ao ICMS por substituição tributária, com preço subfaturado dos produtos, no período de 2013, deve ser mantida, quando resta comprovada e demonstrada a apuração da base de cálculo em fls. 04 a 126 e mídia eletrônica de fl. 139 dos autos. Afastada a decadência arguida (§ 4º do Art. 150 do CTN), eis que a infração decorrente de valores não declarados ao fisco, consequentemente, sem pagamento antecipado, devendo aplicar a decadência prevista no Art. 173, I do CTN, com termo em 31/12/2018, tendo a autuação original ocorrida em 14/11/2018. Resta provado nos autos a intenção do sujeito passivo em suprimir valores de ICMS de suas operações de vendas, praticando preço subfaturado dos produtos vendidos, conforme apurado e detalhado no Relatório fiscal de fls. 152 a 159. Mantida a decisão monocrática de procedente o auto de infração. Recurso voluntário desprovido. Decisão unânime.

Em análise prévia, a conclusão em relação a este processo, pelos pressupostos em comum, deveria seguir a mesma linha decisória adotada nos citados acórdãos.



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

Fls. 276
Ass. _____
TATE-SEFIN/RO

Todavia, ao examinar, em conjunto, este PAT e o de nº 20192800400013 (ADITAMENTO AO AI 20182700400061), ambos sob minha relatoria, e relativo ao mesmo período, a percepção se alterou.

Naquele processo (nº 20192800400013 - ADITAMENTO AO AI 20182700400061), que se refere a realização de operação tributável não registrada, nos termos do art. 73, I, da Lei nº 688/96 (receita líquida inferior ao CPV e CMV), apresentei, ao tratar da arguição de dupla autuação (lançada pelo recorrente), a seguinte análise e conclusão:

"A alegação da dupla autuação (bis in idem), em minha análise, tem pertinência.

No processo nº 20192800400008 (aditamento ao de nº 20182700400054), que abrangeu também fatos ocorridos no ano de 2016, apurou-se venda de produtos com valores unitários subfaturados, reduzindo o valor do ICMS-ST a ser recolhido. Esse suposto subfaturamento, que a autuante equiparou à prática da "meia nota", nada mais é que a ocultação de parte da receita auferida, ou seja, omissão de receita por meio da indicação, em documentos fiscais, de valores inferiores ao real, em conluio com o cliente.

Neste processo, a autuante, por meio da análise de valores contábeis inseridos na DRE (demonstração de resultado de exercício), evidenciou a ocorrência, no ano de 2016, de operação tributável não registrada, nos termos do artigo 73, I, da Lei nº 688/96; e, em razão de estarem as mercadorias sujeitas a ICMS-ST, foi arbitrada a base de cálculo nos termos do artigo 31, I, "a", 6 do RICMS-RO. E, em meu conceito, operação tributável não registrada também configura omissão de receita.

Ou seja, para aferir se houve infração relativa à obrigação tributária principal (falta de pagamento de imposto) em 2016, a autuante usou dois métodos que indicam uma mesma irregularidade, omissão de receita:

a) em um, lembrando, identificou o valor ocultado em documentos fiscais de venda ("meia nota"), por meio da análise e arbitramento de preço de produtos (AI 20192800400008 - aditamento ao de nº 20182700400054);

b) e, em outro (este processo), apurou a receita tributável não registrada, por meio do cotejo de dados contábeis, receita líquida versus custo dos produtos vendidos (AI 20182700400061).

Com isso, a possibilidade de intersecção, parcial ou total, entre os valores exigidos nesses processos e a ocorrência, por consequência, de bis in idem se mostra plausível.

Explico.

Se o contribuinte realizou a tal "meia nota" (indicação de preço, no documento fiscal, inferior ao valor real de comercialização), a sua receita contabilizada é necessariamente inferior ao que deveria (ao real), a ponto de, inclusive, ficar abaixo do custo dos produtos vendidos (CPV ou CMV). Em outras palavras, uma receita líquida (RL) inferior a um CPV (ou CMV) pode advir da prática da "meia nota".

Logo, se a diferença observada entre RL e CPV (CMV) provir da prática da "meia nota", o auto de infração relacionado ao processo de "meia nota" e o tratado neste processo (diferença entre RL e CPV),



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

Fls. 177
Ass. _____
TATE-SEFIN/RO

com efeito, alcançaram (no todo ou em parte) o mesmo valor sonegado, impondo ao autuado um cobrança dupla sobre o mesmo fato (*bis in idem*).

Como, no método utilizado neste PAT (receita líquida versus CPV/CMV), não é possível identificar especificamente quais operações foram abrangidos pela autuação, não se sabe se houve e, se houve, qual seria o tamanho da intersecção entre os valores aqui exigidos e os do AI 20192800400008 (aditamento ao de nº 20182700400054).

O melhor seria que a autuante não tivesse utilizado métodos que pudessem abranger, ainda que em parte, a mesma matéria.

Mas já está feito, e alguma solução há de ser dada.

Seja ela qual for, não se pode sujeitar o contribuinte a uma possível (indeterminada, mas provável) cobrança indevida (*bis in idem*).

Dito isso, opto, em função da possibilidade real de *bis in idem*, que se mantenha, exclusivamente por essa razão, a autuação de que trata este processo e se afaste a exigência processo nº 20192800400008 (aditamento ao de nº 20182700400054), do qual também sou relator.

E o motivo, dentre os plausíveis, pela escolha, é que o método de apuração da infração, em relação a este PAT, foi disciplinado, prevalentemente, em lei (art. 73, I, da Lei nº 688/96), já o do processo nº 20192800400008 (aditamento ao de nº 20182700400054), embora autorizado por lei (art. 23 da Lei nº 688/96), foi construído pela autuante."

Logo, em linha com o que apontei no processo nº 20192800400013 (ADITAMENTO AO AI 20182700400061), é necessário, exclusivamente para que se evite um possível *bis in idem*, que a exigência relativa a este processo seja afastada.

2. Voto.

Pelo exposto, conheço do recurso voluntário interposto para dar-lhe provimento, reformando a decisão proferida em 1ª Instância, de procedente para improcedente a autuação.

É como voto.

TATE, Sala de Sessões, 06/06/2022

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

PROCESSO : Nº 20192800400008 (ADITAMENTO AO AI 20182700400054)
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 432/2020
RECORRENTE : ARGAFORTE IND. E COM. DE ARGAMASSA EIRELI
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR : REINALDO DO NASCIMENTO SILVA

RELATÓRIO : Nº 331/2020/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

ACÓRDÃO Nº 154/2022/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA : ICMS – VENDA DE PRODUTOS COM VALORES UNITÁRIOS SUBFATURADOS E CONSEQUENTE REDUÇÃO DO VALOR DO ICMS-ST – INOCORRÊNCIA. Embora exista a possibilidade de que tenha havido a prática de subfaturamento (meia nota), o auto de infração de que trata este processo pode ter abrangido, em parte ou totalmente, valores lançados em outro auto de infração (processo nº 20192800400013 - aditamento do A. I. 20182700400061), pois ambos tratam igualmente de omissão de receitas em operações sujeitas à ST, no ano de 2016. Em face exclusivamente da possibilidade real de ter havido *bis in idem*, decidiu-se, em linha com a manifestação da Representação Fiscal, por afastar o lançamento relativo a este processo. Aplicação do Art. 112, II do CTN. Reforma da decisão *a quo* de procedente para improcedente o Auto de Infração. Recurso Voluntário 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 voluntário interposto para no final dar-lhe provimento, reformando a decisão de primeira instância de procedente 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, Amarildo Alvarenga Ibiapina, Leonardo Martins Gorayeb e Dyego Alves de Melo.

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