



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

Fls. 143
Ass. g
TATE-SEFIN/RO

PROCESSO Nº : 20192800400013 (ADITAMENTO AO AI 20182700400061)
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 406/2020
RECORRENTE : ARGAFORTE IND. E COM. DE ARGAMASSA EIRELI
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
JULGADOR : REINALDO DO NASCIMENTO SILVA
RELATÓRIO Nº : 185/2020/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN
INTIMAÇÃO : DEVE SER DIRIGIDA ÀS REPRESENTANTES LEGAIS
NOS ENDEREÇOS FÍSICO E ELETRÔNICO
INDICADOS À FL. 124, ITEM II.

Voto.

1. Fundamentos de fato e de direito.

1.1. Da autuação.

O sujeito passivo, segundo se depreende da peça básica, foi autuado por ter realizado operação tributável não registrada, nos termos do art. 73, I, da Lei nº 688/96, que estabelece:

"Lei nº 688/96

Art. 73. Para efeito da incidência do imposto de que trata esta Lei, presumir-se-á operação tributável não registrada quando constatado: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

I - montante da receita líquida inferior ao custo dos produtos vendidos, ao custo das mercadorias vendidas e ao custo dos serviços prestados no período analisado;"

Informou-se, ainda, no auto de infração, que foi apurado resultado operacional bruto de R\$ 639.757,08 (prejuízo) e, por estarem as mercadorias produzidas e comercializadas pelo sujeito passivo sujeitas à substituição tributária, foi arbitrada a base de cálculo do ICMS em conformidade com o art. 33, I, "f", do RICMS-RO.

Em virtude da irregularidade verificada, exigiu-se imposto, multa e demais acréscimos legais, que, na época da autuação (19/11/2018, data do auto de infração originário, fl. 02), apresentavam os seguintes valores:



Crédito Tributário	
Tributo:	R\$ 167.936,26
Multa: 90%	R\$ 161.329,64
Juros: 23%	R\$ 41.228,68
A. Monetária:	R\$ 11.318,90
Total:	R\$ 381.813,48

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. 106), 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. 108), 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 nulidade 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 das razões recursais.

1.3.1. Ausência de DFE válida, termos de prorrogação e outros (argumentos lançados às fls. 110 a 116).

A recorrente alegou, em resumo, que não foram cumpridos os requisitos necessários, especialmente quanto a fundamentação ou “justificação” para as prorrogações da fiscalização, bem como quanto o cumprimento dos prazos para a conclusão dos trabalhos e as formalidades; que no endereço disponibilizado para consulta sequer tem a opção para que a recorrente possa consultar a DFE; que o documento manteve-se oculto durante toda a fiscalização aos olhos da recorrente; que teve comprometido seu contraditório; que restou provado que a DFE encontra-se eivada de vícios, devendo ser anulada, juntamente com todos os demais atos que a sucederam; que requer a desconsideração da DFE, e cita decisões deste tribunal (fl. 113); que a autuação sem autorização (DFE) implica agir fora dos limites ou sem competência.

Que o ato que autorizou a primeira prorrogação de prazo para a fiscalização é nulo, pois não trouxe expressamente os motivos, não fixou seu termo inicial e o contribuinte foi notificado apenas em 04/06/2018; que a segunda prorrogação também não tem motivação expressa e a ciência ocorreu apenas 26/10/2018, quando a fiscalização já deveria ter sido encerrada; que a terceira prorrogação foi levada a conhecimento também no dia 26/10/2018; que a justificativa para as prorrogações deveria estar nos autos; que as prorrogações ocorreram sem justificativa expressa, em flagrante descumprimento do art. 10 da Instrução Normativa nº 11/2008/GAB/CRE; que a segunda e terceira prorrogações violaram o art. 9º, § 2º, da referida IN; que foi intimado de duas prorrogações sucessivas no mesmo dia (26/10/2018), provando que não se oportunizou o exercício de defesa ao contribuinte; que resta clara a extrapolação do prazo legal para a validade da DFE; que a publicidade dos termos de prorrogação está garantida pelo art. 196 do CTN; que o auto de infração deverá ser anulado, pois foi extrapolado o prazo para a conclusão da fiscalização e as prorrogações constantes dos



autos não cumpriram os requisitos legais, especialmente quanto às justificativas e publicidade ao sujeito passivo, o que influenciou no contraditório e na ampla defesa da recorrente.

1.3.1.1. Da análise.

1.3.1.1.1 - DFE.

Nobres colegas julgadores, conforme se vê à fl. 09, a fiscalização que deu ensejo à abertura deste processo administrativo tributário (PAT) foi autorizada pela designação de fiscalização de estabelecimento (DFE) nº 201882500400003. Essa designação, em minha observação, por ter sido expedida por autoridade competente (gerente de fiscalização) e conter os elementos mínimos previstos na legislação, sem sombra de dúvida, é válida.

1.3.1.1.2 - Ação fiscal – prazo para a sua conclusão.

A ação fiscal, ressalte-se, teve início em 03 de abril de 2018, quando o sujeito tomou ciência do termo de início de ação fiscal de fl. 10, e deveria ser encerrada, originalmente, em 60 dias. Todavia, com as prorrogações conferidas pelos atos de fls. 12 a 14, o prazo para o encerramento da ação fiscal passou a ser de 240 dias (os 60 dias conferidos inicialmente mais 180 dado pelas prorrogações).

Como o auto de infração originário (fl. 02) e o termo de encerramento de ação fiscal foram lavrados, respectivamente, em 19/11/2018 e 21/11/2018 (fl. 40), há de se concluir, levando em conta o disposto no parágrafo anterior, que a ação fiscal terminou dentro prazo legal.

Destaco, ainda, por relevante, que não há necessidade de o termo de prorrogação de ação fiscal determinar o marco inicial de seus efeitos, porque isso a norma já o faz, *verbis*:

“INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 011/2008/GAB/CRE

Art. 10.(...)

(...)

§ 3º O prazo da prorrogação de que trata este artigo, contar-se-á a partir do dia imediatamente seguinte àquele em que se encerrou o prazo anterior para conclusão da Designação de Fiscalização de Estabelecimento (DFE) ou da Designação de Serviço Fiscal (DSF), observado o disposto no artigo 11. (AC pela IN 009, de 30.03.09 – efeitos a partir de 03.04.09)”

1.3.1.1.2 - Termos de prorrogação de prazo da ação fiscal – motivação.



Pelo que se observa nos termos de prorrogação de prazo da ação fiscal de fls. 12 a 14, eles foram concedidos sob a égide do novo Regulamento de ICMS (Decreto 22.721/18, que sobre a matéria assim dispõe:

“RICMS-RO (Decreto nº 22.721/98)

ANEXO XII

Art. 18. (...)

(...)

§ 2º. A ação fiscalizadora deverá ser concluída em até 60 (sessenta) dias, prorrogável uma vez por igual período pelo Delegado Regional da Receita Estadual de circunscrição do AFTE fiscalizador, e mais duas vezes pelo mesmo prazo, a critério da GEFIS, mediante justificativa ao AFTE que presidir a ação fiscal e concordância do Delegado Regional da Receita Estadual respectiva. (Lei 688/96, art. 94, § 2º)”

Sobre o tema, temos ainda, a Instrução Normativa nº 11/2008/GAB/CRE, que assevera:

“INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 011/2008/GAB/CRE

Art. 9º A Designação de Fiscalização de Estabelecimento (DFE) e a Designação de Serviço Fiscal (DSF) terão prazo de até 60 (sessenta) dias para sua execução.

(...)

Art. 10. O prazo de que trata o artigo 9º poderá ser prorrogado pela autoridade outorgante, a seu critério, tantas vezes quantas necessárias, por período igual ou inferior ao prazo inicialmente estipulado, mediante solicitação devidamente justificada pelo AFTE designado.”

Notem, colegas, a concessão de tal prorrogação é dada pela autoridade competente (Delegado Regional e Gerente de Fiscalização), a seu critério, diante das razões e motivos apresentados pelo AFTE designado.

Observem que as normas, apesar de indicarem a necessidade, para a prorrogação de prazo, de que haja solicitação devidamente justificada, não estabeleceram de que forma deve ser solicitada a prorrogação (verbal, escrita etc.). Também não preveem que essa deva ser anexada aos autos ou, caso verbal, reduzida a termo.

E o que a norma expressamente não exige, a despeito de poder ser exercido, não é obrigatório.

Em vista disso, entendo que o necessário e suficiente para que se evidencie a legitimidade das prorrogações de prazo conferidas constam dos autos.



Ou seja, com os atos de prorrogação constantes do processo, resta claro, seja por qual meio a AFTE tenha postulado a prorrogação, seja qual for a razão que motivou tal pedido, que as autoridades competentes, à luz dos motivos que lhes foram apresentados, exerceram o poder que somente a elas incumbia e deferiram o alongamento de prazo para o encerramento fiscalização.

Em minha compreensão, destarte, os termos de prorrogação de ação fiscal concedidos são, com efeito, suficientes e válidos para comprovar, mesmo não havendo nos autos os motivos que levaram a expedição desses, que houve, neste caso, a dilatação legítima do prazo para a conclusão da ação fiscal.

1.3.1.1.3 – Publicidade dos atos.

É necessário, colegas, segundo a lei, que os documentos juntados ao PAT sejam encaminhados ou disponibilizados ao sujeito passivo, desde a data de intimação do auto de infração, pois é a partir desse momento que a lei assegura a ele o direito à defesa e ao contraditório:

“Lei nº 688/96

Art. 110. Na hipótese do sujeito passivo não possuir Domicílio Eletrônico Tributário – DET, ser-lhe-á entregue ou remetida: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

(...)

II - não sendo eletrônico o processo, uma via impressa do auto de infração, dos termos e dos documentos que instruírem o PAT;

(...)

Art. 112. A intimação para que o sujeito passivo integre a instância administrativa far-se-á: (NR Lei nº 952, de 22 de dezembro de 2000 - DOE de 26/12/00)

(...)

§ 4º. Os documentos que derem origem e instruem a lavratura de auto de infração, tais como levantamentos, documentos fiscais, planilhas e outros, permanecerão anexados ao processo original, sendo por meio eletrônico ou não, acompanhando-o em seu trâmite. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

§ 5º. O sujeito passivo terá acesso a todos os documentos de que trata o § 4º, sendo-lhe garantido o direito de obter cópias às suas expensas. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

(...)

Art. 121. O prazo para apresentação de defesa é de 30 (trinta) dias, contados da data da intimação do auto de infração. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)”



E isso, no caso em exame, a meu ver, ocorreu; evidenciando que houve, sim, respeito ao direito de defesa e ao contraditório, assegurados em lei.

Vale frisar, por relevante, que a lei não previu a possibilidade de se exercer o direito de defesa ou contraditório antes da notificação da autuação, por isso, se algum documento deixou de ser entregue ao sujeito passivo no curso da fiscalização, mas foi posto à sua disposição no momento da intimação (marco inaugural para o exercício do direito de defesa), afasta-se a hipótese da ocorrência de cerceamento de defesa.

Logo, a não disponibilização (ou a disponibilizado em momento tardio) da DFE e dos atos de prorrogação ao autuado, não acarreta a nulidade do processo, porque, neste caso, desde a intimação da autuação, o contribuinte, para o exercício de sua defesa, teve acesso a esses documentos.

Acrescente-se a isso, em favor da validade da autuação, o que estabelece o dispositivo normativo adiante:

“INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 011/2008/GAB/CRE

Art. 12.(...)

(...)

§ 3º A ciência do Termo de Encerramento da ação fiscal, pessoalmente, por AR. ou por edital, supre a eventual ausência de ciência das prorrogações ocorridas, ratificando seus efeitos. (AC pela IN 009, de 30.03.09 – efeitos a partir de 03.04.09)”

Observe-se, outrossim, que os termos a que se referem o parágrafo único do art. 196 do CTN, mencionado pelo recorrente, são os que demarcam o início da fiscalização, como indicado no caput do artigo:

“LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966. – Código Tributário Nacional

Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo.”

E, como se vê à fl. 10 deste PAT (termo de início de ação fiscal assinado pelo proprietário), essa norma foi devidamente observada.



Por todo o exposto, concluo que as alegações do contribuinte, relatadas no item 1.3.1, em verdade, não procedem.

1.3.2. Requisitos do auto de infração e ausência de preenchimento dos requisitos da decisão de 1ª instância (argumento recursal constante às fls. 110 a 112).

Em relação a este subitem, o recorrente alegou que, considerando a invalidade da DFE, restou prejudicado o critério da competência, pois, para atuar, o auditor deve ser nomeado por meio de designação válida; que a decisão singular deve ser anulada, pois está ausente a arguição das alegações da defesa; que não foram analisadas as teses da recorrente.

1.3.2.1. Da análise.

A DFE, conforme conclusão dada anteriormente, por ter sido emitida por autoridade administrativa competente e conter os requisitos mínimos previstos em norma, é válida.

Quanto a decisão singular proferida neste processo (fls. 93 a 105), observo que o douto julgador singular, senhor Thilly Carvalho Bitencourt, forneceu dados sobre a autuação, trouxe uma síntese das alegações de defesa, enfrentou cada argumento posto pela defesa, proferiu suas conclusões e promoveu a ordem de intimação, cumprindo, deste modo, o que estabelece o artigo 131 da Lei nº 688/96.

Destarte, quanto aos argumentos mencionados no subitem 1.3.2, o recurso voluntário não merece ser acolhido.

1.3.3. Da ausência de embasamento legal para os cálculos, do prejuízo registrado nos exercícios de 2016 e 2017 (fls. 112 a 114), do descumprimento das formalidades legais para a validade da arbitragem (fls. 114 a 117), da ausência de provas da acusação e formação da base de cálculo para aplicação da infração (fls. 117 a 119).

Sustenta a recorrente que a auditora não demonstrou a exata composição dos valores, pois não há a apresentação de cálculos dos índices utilizados para a composição dos juros e atualizações; que não consta com clareza a base de cálculo utilizada para a apuração do crédito tributário, tampouco a base legal para sustentá-la; que a auditora trouxe aos autos uma tabela demonstrando como foi arbitrado o valor médio do produto, entretanto o cálculo apresentado não tem embasamento legal; que a “julgadora” de 1ª instância, na pág. 06, assume que restou dúvidas sobre a forma de cálculo da atualização monetária; que apresentou todos os documentos exigidos pela autuante no decorrer da fiscalização, inclusive sua



contabilidade, demonstrando seus custos e receitas; que não se pode arbitrar um valor absurdo, que não leve em consideração os documentos fiscais apresentados; que a recorrida não provou o alegado, ônus que lhe incumbia.

Que registrou prejuízo devido a uma queda no mercado, aliada a outras dificuldades enfrentadas; que não deixou de emitir notas, teve sim aumento de custo e queda nas vendas; que fez empréstimos bancários; que deve ser desconsiderado o arbitramento aplicado em razão da falta de previsão legal autorizadora.

Que a empresa apresentou todos os livros e documentos contábeis e que não há nos autos declaração da auditora de inutilidade desses documentos; que foi aplicada a arbitragem sem qualquer embasamento legal, descumprindo o devido processo legal; que não houve omissão de receitas, houve prejuízos financeiros; que o cálculo aplicado para arbitramento é totalmente ilógico; que o que define o preço de um produto é seu custo; que deve ser desconsiderado o arbitramento aplicado em razão da falta de previsão legal autorizadora (fls. 114 a 117).

Que a autoridade não se desincumbiu de sua obrigação de provar os fatos alegados; que é ônus da autoridade fiscal; que não demonstrou como chegou às base de cálculo para a apuração do suposto crédito tributário; que é inaceitável que mera presunção seja suficiente para penalizar o contribuinte; que ficou sem condições de se defender, visto que não consegue compreender qual a formação da base de cálculo para a aplicação do imposto e o fundamento legal.

1.3.3.1. Da análise.

O valor do crédito tributário lançado de ofício foi efetivamente demonstrado, de forma clara e incontestável, no documento de fls. 04/05, que está baseado na DRE (Demonstração de Resultado do Exercício) declarada pelo contribuinte (fls. 06/08).

Em tal documento, a AFTE atuante levantou o resultado operacional bruto (no caso, negativo), aplicou sobre esse uma margem de valor agregado (por ser tratar de produto sujeito à substituição tributária), obtendo a base de cálculo do tributo. Após, adotou a alíquota pertinente e apurou o valor do tributo devido (ICMS). O coeficiente necessário ao cálculo da correção monetária do imposto e à apuração do valor da multa (que incide sobre o imposto atualizado), foi indicado, assim como o percentual de juros cabível ao caso, no documento de fl. 02-B.



A base legal que sustenta e legitima o cálculo do imposto foi mencionada na peça básica: art. 73, I, da Lei nº 688/96 (presunção legal) e art. 33, I, "f", do RICMS-RO (margem de valor agregado ou lucro).

A propósito, a citada presunção, ainda que tenha sido disponibilizada toda a documentação exigida pela fiscalização, inclusive a contábil, se mostra, em virtude do que estabelece o § 2º, II, do mesmo artigo, pertinente e legítima, *verbis*:

"Art. 73. Para efeito da incidência do imposto de que trata esta Lei, presumir-se-á operação tributável não registrada quando constatado: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

I - montante da receita líquida inferior ao custo dos produtos vendidos, ao custo das mercadorias vendidas e ao custo dos serviços prestados no período analisado;

(...)

§ 1º. Não perdurará a presunção mencionada no inciso I quando em contrário provarem os lançamentos regularmente efetuados em escrita comercial revestida das formalidades legais. (AC pela Lei nº 3583, de 9 de julho de 2015 - efeitos a partir de 01/07/15)

§ 2º. Não será considerada revestida das formalidades legais, para os efeitos do § 1º, a escrita contábil, nos seguintes casos: (AC pela Lei nº 3583, de 9 de julho de 2015 - efeitos a partir de 01/07/15)

I - quando contiver vícios ou irregularidades que objetivem ou possibilitem a sonegação do imposto;

II - quando a escrita ou documentos fiscais emitidos e recebidos contiverem omissões ou vícios, ou quando se verifiquem com evidência que as quantidades, operações, prestações ou valores nestes últimos lançados, são inferiores aos reais;" (grifei)

Sucedo que, apurou-se na ação fiscal, conforme indicado no relatório fiscal circunstanciado e termo de encerramento de ação fiscal de fls. 38 a 42, (vide último parágrafo da fl. 36 e os dois subsequentes na fl. 37, bem como os autos de infração indicados nas fls. 38/39, itens 4.3 e 4.4), que o autuado realizou operações com valores subfaturados (meia nota), que resultaram, inclusive, em outras autuações. Muitas dessas, registre-se, já apreciadas e confirmadas pela Unidade de Julgamento e pela 2ª Câmara de Julgamento de 2ª Instância deste Tribunal, conforme exemplos a seguir:

PROCESSO : Nº 20192800400012 (Aditam. AI 20182700400058)
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 416/20.
RECORRENTE : ARGAFORTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ARGAMASSA
EIRELI EPP
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR : JULGADOR – NIVALDO JOÃO FURINI



RELATÓRIO

: N° 184/20/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN.

ACÓRDÃO N° 082/21/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN.

EMENTA

: ICMS – REDUZIR O VALOR DO ICMS DEVIDO - SAÍDAS COM PREÇO INFERIOR AO CUSTO – VENDAS TRIBUTADAS - OCORRÊNCIA – A acusação de que o sujeito passivo praticou vendas de produtos industrializados com preço inferior ao normalmente praticado por ele mesmo no período de 2015 deve ser mantida. Restou caracterizado a prática do subfaturamento dos produtos, demonstrado que a receita líquida do exercício foi inferior ao custo de fabricação e comercialização dos produtos. Acusação comprovada e demonstrada nos autos nas fls. 03 a 24 e mídia eletrônica de fl. 38 e detalhado no Relatório fiscal de fls. 51 a 58. Mantida a decisão monocrática de procedente o auto de infração. Recurso voluntário desprovido. Decisão unânime.

PROCESSO

: N° 20192800400010 (Aditam. AI 20182700400056)

RECURSO

: VOLUNTÁRIO N° 404/20.

RECORRENTE

: ARGAFORTE IND. E COM. DE ARGAMASSA EIRELI EPP

RECORRIDA

: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

RELATOR

: JULGADOR – NIVALDO JOÃO FURINI

RELATÓRIO

: N° 188/20/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN.

ACÓRDÃO N° 083/21/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN.

EMENTA

: ICMS – REDUZIR O VALOR DO ICMS DEVIDO - SAÍDAS COM PREÇO INFERIOR AO CUSTO – VENDAS TRIBUTADAS - OCORRÊNCIA – A acusação de que o sujeito passivo praticou vendas de produtos industrializados com preço inferior ao normalmente praticado por ele mesmo no período de 2013 deve ser mantida. Restou caracterizado a prática do subfaturamento dos produtos, demonstrado que a receita líquida do exercício foi inferior ao custo de fabricação e comercialização dos produtos. Acusação comprovada e demonstrada nos autos nas fls. 03 a 29, 85 a 88 e mídia eletrônica de fl. 43. Afastada a decadência arguida (§ 4º do Art. 150 do CTN), em relação a valores subfaturados, esses não foram declarados ao Fisco, e não houve o recolhimento do ICMS devido. Resta provado nos autos a intenção do sujeito passivo em suprimir valores de ICMS de suas operações de vendas, praticando preço inferior ao custo dos produtos vendidos, o que caracteriza o dolo, conforme apurado e detalhado no Relatório fiscal de fls. 56 a 63, devendo então o prazo decadencial a ser aplicado o previsto no Art. 173, I do CTN, o que teria como termo final em 31/12/2018, no entanto, a autuação original ocorreu em 14/11/2018. O aditamento do auto de infração original, representa um ajuste na peça básica, perfeitamente possível uma vez que o crédito tributário já havia sido constituído, afastando assim a ocorrência da decadência. Mantida a decisão monocrática de procedente o auto de infração. Recurso voluntário desprovido. Decisão unânime.



PROCESSO : N° 20192800400011 (Aditam. AI 20182700400057)
RECURSO : VOLUNTÁRIO N° 417/20.
RECORRENTE : ARGAFORTE INDÚST. E COM. DE ARGAMASSA EIRELI
EPP
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR : JULGADOR – NIVALDO JOÃO FURINI
RELATÓRIO : N°. 183/20/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN.

ACÓRDÃO N° 084/21/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN.

EMENTA

: ICMS – REDUZIR O VALOR DO ICMS DEVIDO - SAÍDAS COM PREÇO INFERIOR AO CUSTO – VENDAS TRIBUTADAS - OCORRÊNCIA – A acusação de que o sujeito passivo praticou vendas de produtos industrializados com preço inferior ao normalmente praticado por ele mesmo no período de 2014 deve ser mantida. Restou caracterizada a prática do subfaturamento dos produtos, demonstrado que a receita líquida do exercício foi inferior ao custo de fabricação e comercialização dos produtos. Acusação comprovada e demonstrada nos autos nas fls. 03 a 15 e mídia eletrônica de fl. 29. Afastada a decadência arguida (§ 4º do Art. 150 do CTN), em relação a valores subfaturados, esses não foram declarados ao Fisco, e não houve o recolhimento do ICMS devido. Resta provado nos autos a intenção do sujeito passivo em suprimir valores de ICMS de suas operações de vendas, praticando preço inferior ao custo dos produtos vendidos, o que caracteriza o dolo, conforme apurado e detalhado no Relatório fiscal, devendo então o prazo decadencial a ser aplicado o previsto no Art. 173, I do CTN, o que teria como termo final em 31/12/2019, no entanto, a autuação original ocorreu em 14/11/2018. O aditamento do auto de infração original, representa um ajuste na peça básica, perfeitamente possível uma vez que o crédito tributário já havia sido constituído, afastando assim a ocorrência da decadência. Mantida a decisão monocrática de procedente o auto de infração. Recurso voluntário desprovido. Decisão unânime.

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, conseqüentemente, 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.º 181/20/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN.

ACÓRDÃO N.º 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, conseqüentemente, 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.

Ou seja, ocorreram situações (subfaturamento) que autorizam, a meu ver, a adoção da citada presunção legal.

Mais que declarações, ressalte-se, são, em verdade, atos (autos de infração e decisões administrativas) que legitimam o que está sendo exigido neste.

E, como a autuação está baseada em presunção legal, o ônus da prova se inverte. É, em verdade, o atuado que deve provar que não praticou a infração presumida.

Aliás, registro, a autuação não decorre do prejuízo contábil verificado, mas de venda de produtos abaixo do custo de aquisição ou produção (receita líquida inferior a CMV e ou CPV).

Hipótese que pode advir de aumento de custos ou redução de preços, mas, também, como o legislador presumiu, da omissão de receitas (como a prática de subfaturamento).

Alteração no volume de vendas (aumento ou redução), em minha concepção, não, necessariamente, causa tal resultado (receita líquida inferior a CMV ou CPV); pois pode-se vender menos ou mais sem que haja alteração de preços ou de margens de lucro.

Empréstimos contraídos também não interferem no resultado operacional bruto da empresa.



Aumentos de custos, como dito, sim, podem acarretar o resultado observado, mas nenhum documento que pudesse dar respaldo a isso ou, mesmo, afastar a presunção legal adotada foi apresentado pelo recorrente.

No mesmo sentido, não há provas de que o levantamento fiscal, por qualquer aspecto que se observe, seja ilógico ou desprovido de amparo legal.

Citou-se, também, que auditora trouxe aos autos uma tabela demonstrando como foi arbitrado o valor médio do produto; todavia, trata-se de critério não utilizado neste processo.

1.3.4. Da proporcionalidade ou razoabilidade da multa

Indica a recorrente que a penalidade é extremamente desproporcional, desarrazoada e injusta.

1.3.4.1. Análise.

A multa imposta pelo fisco estadual foi calculada em conformidade com as regras dispostas na Lei nº 688/96 (art. 77, IV, "a", 1). Para excluí-la, com base nos argumentos lançados pelo impugnante, pois, seria necessário afastar os efeitos da lei que assegura a sua aplicação, porém tal medida não se inclui no âmbito de competência deste Tribunal:

"Lei nº 4.929/20.

Art. 16. Não compete ao TATE:

.....

II - a negativa de aplicação de lei ou de ato normativo emanado do Governo de Rondônia, Secretário de Estado de Finanças ou do Coordenador-Geral da Receita Estadual; e

III - a declaração de inconstitucionalidade, salvo no caso da inconstitucionalidade ter sido proclamada em ação direta de inconstitucionalidade ou tratar-se de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em via incidental, desde que o Senado Federal ou a Assembleia Legislativa tenha suspenso a execução do ato normativo." (grifei)

Destarte, por estar em consonância com a lei, a multa aplicada deve ser mantida.

1.3.5. Dupla autuação (fls. 112 a 114).

Menciona a recorrente que sofreu dupla autuação nos anos de 2016 e 2017, por suposta omissão de notas referentes a operações sujeitas à substituição tributária e esta autuação.

1.3.5.1. Análise.



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 do 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 largamente 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), com efeito, alcançaram (no todo ou em parte) o mesmo valor sonegado, impondo ao autuado uma 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 abrangidas 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.

2. Voto.

Pelo exposto, conheço do recurso voluntário interposto para negar-lhe provimento, mantendo a decisão proferida em 1ª Instância, que declarou procedente a autuação.

É como voto.

TATE, Sala de Sessões, 06/04/2022

Reinaldo do Nascimento Silva
AFTE
Julgador Relator

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

PROCESSO : Nº 20192800400013 (ADITAMENTO AO AI 20182700400061)
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 406/2020
RECORRENTE : ARGAFORTE IND. E COM. DE ARGAMASSA EIRELI
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR : REINALDO DO NASCIMENTO SILVA

RELATÓRIO : Nº 185/2020/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

ACÓRDÃO Nº 155/2022/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA : ICMS-ST – REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS NÃO REGISTRADAS COM PRODUTOS SUJEITOS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - OCORRÊNCIA. Segundo dados contábeis lançados pelo autuado (DRE), a receita líquida auferida na venda de produtos sujeitos à substituição tributária, no ano de 2016, foi inferior ao custo de produção e de aquisição desses bens. Tal constatação, em conjunto com a prática de subfaturamento verificada na ação fiscal, conforme diversos autos de infração lavrados e confirmados por este Tribunal, autoriza a adoção da presunção de que houve operação tributável não registrada, conforme inciso I e § 2º, II, do artigo 73, da Lei nº 688/96. Infração fiscal não ilidida. Manutenção da decisão *a quo*, 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, 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.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL

R\$ 381.813,48.

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

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

Anderson Aparecido Arnaut
Presidente

Reinaldo do Nascimento Silva
Julgador/Relator