

**PROCESSO** : 20202700100283  
**RECURSO** : VOLUNTÁRIO 1007/2021  
**RECORRENTE** : POLIOTTO IMP. E EXP. DE PLÁSTICO LTDA  
**RECORRIDA** : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**JULGADOR** : AMARILDO IBIAPINA ALVARENGA  
**RELATÓRIO** : Nº 199/23/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

## **02 - VOTO DO RELATOR**

O auto de infração foi lavrado, no dia 25/08/2020, em razão de o sujeito ter deixado de recolher ICMS, por ter se utilizado do benefício fiscal da Lei 1.473/2005, em desacordo com as disposições legais. Diante disso, foi cobrado ICMS e aplicada a multa cabível de 90% (noventa por cento) 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 - a penalidade prevista no artigo 77, IV, "a", item 1, da Lei 688/96.

O sujeito passivo foi notificado por meio do DET, com ciência em 28/08/2020 (fls. 27, verso), apresentou peça defensiva (fls. 30 a 39), alegando que o Auto de Infração é nulo pela extrapolação de prazo para conclusão do procedimento fiscal e que consta do auto a alíquota de 17,5%, quando a correta é 4%. No mérito, alega que a operação está correta, pois foi realizada na forma como indicou o Parecer 397/2018/GETRI/CRE/SEFIN e consoante o previsto no Termo de Acordo. Ao final, requereu a anulação/improcedência da ação fiscal.

Submetido a julgamento de primeira Instância (fls. 75 a 80), o julgador singular, após analisar os autos e a peça impugnativa, afastou as nulidades suscitadas, porque o procedimento fiscal foi concluído dentro do prazo legal, que apesar de constar a alíquota de 17,5% no Campo "CRÉDITO TRIBUTÁRIO", na planilha de cálculo foi aplicada alíquota correta, a destacada nos documentos fiscais pela empresa. No mérito, considerou comprovada a infração, pois provado que não constava, no Termo de Acordo, a previsão de que o benefício alcançava a saída de produto resultante da industrialização (art. 1º, par. único, da Lei 1.453/2005). Concluiu pela procedência da ação fiscal.

A empresa foi notificada da decisão singular pelo DET, com ciência em 06/05/2021 (fls. 81), inconformada com a decisão proferida, em 07/06/2021, interpôs o Recurso Voluntário (fls. 83 a 93), trazendo as alegações já feitas por ocasião da defesa e acrescentando a alegação de que a empresa não foi notificada pelo FISCONFORME para se autorregularizar, havendo violação do princípio da isonomia. Requereu, ao final, a improcedência do Auto de Infração.

Tanto a Procuradoria Geral do Estado (fls. 102 a 106) como também a Representação Fiscal (fls. 151 a 155), em Pareceres elaborados por esses órgãos, se manifestaram pelo desprovimento do recurso interposto e pela manutenção da decisão monocrática de procedência do Auto de Infração.

A empresa, em 27/02/2022, por meio de seu procurador, protocola um adendo ao recurso já interposto (fls. 108 a 142). Na peça, descreve, inicialmente, como ocorreu a operação e os procedimentos realizados perante o Fisco. Alega que a situação que provocou a autuação decorreu de formalidade – qual seja um aditamento ao Termo de Acordo. Informa que a empresa como era beneficiada do deferimento, para que a cobrança se desse na saída, durante o período fiscalizado, em cumprimento o que exige a legislação (art. 18. Anexo III – RICMS/RO) e o disposto nas cláusulas oitava e nona da IN 15/2004 (o previsto no Termo de Acordo), em todas as importações, para a liberação das mercadorias, requereu ao Fisco o visto na GLME, recebendo a anuência das autoridades fiscais. Para comprovar seus argumentos, relaciona as 62 (sessenta e duas) importações com número da Declaração de Importação - DI e das notas fiscais, destaca que os documentos fiscais foram emitidos no CFOP 3101, cuja natureza da operação é de compra para industrialização.

Alega, ainda, que durante o período fiscalizado a empresa teve seu Termo de Acordo renovado. Destaca que a lei 1.473/2005 estabelece que o descumprimento de qualquer de suas disposições acarreta a imediata perda do benefício (art. 4º), o que não ocorreu durante todo o período em que a empresa realizou as operações. Acrescenta que, em 2021, foi notificada para proceder a inclusão no termo de Acordo da previsão da operação de industrialização, o que foi atendido pela empresa e o Fisco a incluiu em 2022.

Nesse adendo a autuada alegando que a irregularidade cometida se tratava de formalidade, apresenta um cálculo de crédito tributário atualizado pela Selic e com a multa em 20 UPF por período de apuração, chegando ao montante de R\$ 1.695.473,92, em valor inferior ao lançado no Auto de Infração, numa diferença de R\$ 2.077.141,49.

Alega, ainda, que não lhe foi concedida a possibilidade de se autorregularizar, entendendo que o procedimento fiscal contrariou a legislação (art. 97, § 4º e art. 71, §§ 6º e 7º da Lei 688/96).

Por último, alega que, na ação fiscal, houve violação aos princípios da confiança e da boa-fé objetiva, da não aplicação das práticas como norma tributária, cita art. 146 do CTN que impede que a alteração de entendimento retroaja para o mesmo sujeito passivo e dispositivo da LINDB (art. 23, 24 e 30), que positiva no direito brasileiro o princípio do consequencialismo. Requer, por fim, em prestígio aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

Em razão de Despacho (fls. 156 a 158), o relator inicial deste PAT se declarou impedido, porém, apontou dois pontos indicados na defesa, que deveriam ser levados a conhecimento do autuante: os créditos de serviço de transporte não considerados no procedimento fiscal e os débitos relativos a produtos não utilizados na industrialização.

Em resposta ao referido despacho, o autor do feito se manifestou (fls. 167 a 168) pela procedência parcial do lançamento, reconheceu que a empresa tem razão quanto ao direito de crédito do serviço de transporte, mas para a mercadoria devolvida por não ser utilizada na industrialização, manteve o lançamento, porque tal devolução foi simbólica, e não existiu saída documentada para tais produtos. Com isso, recalculou o crédito tributário anexando planilha de cálculo (fls. 164 a 166), reduzindo o crédito tributário de R\$ 3.742.615,40 para R\$ 3.662.146,02.

É o breve relato.

## 02.1- Da análise dos autos e fundamentos do voto.

A exigência tributária decorreu do fato de o sujeito passivo ter, segundo a Autoridade fiscal, deixado de recolher ICMS, por se utilizar do benefício fiscal concedido pela Lei 1.473/2005, em desacordo com as disposições legais. Uma vez que a empresa realizou remessa para industrialização e posteriores saídas dessas mercadorias, porém, não constava do Termo de Acordo, a previsão de que o benefício alcançava a saída de produto resultante da industrialização, condição estabelecida pela lei como necessária para a fruição do crédito presumido (art. 1º, par. único, da Lei 1.473/2005).

O dispositivo da penalidade indicada (art. 77, IV, "a", item 1, da Lei 688/96), determina a aplicação da multa de 90% (noventa por cento) 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.

Do que consta nos autos, restou incontroverso que a empresa era, à época dos fatos, detentora do Regime Especial de Importação (Lei 1.473/2005), que realizou importação de mercadorias com ICMS diferido, remeteu para industrialização e, posteriormente, deu saída desses produtos em operação interestadual, se utilizando do crédito presumido previsto em seu Termo de Acordo.

Também comprovado que durante o período fiscalizado não constava do Termo de Acordo a previsão de que o benefício alcançava as saídas decorrentes de industrialização, condição estabelecida pela Lei 1.473/2005 (art. 1º, par. único)

A questão controvertida ficou sobre: 1) como preliminares, as nulidades por indicação incorreta de alíquota, extrapolação de prazo para conclusão do procedimento fiscal, ausência de notificação para proceder autorregularização, com violação ao princípio da isonomia, e a falta de certeza e liquidez do crédito tributário; 2) no mérito, a violação aos princípios da confiança e da boa-fé objetiva, da não aplicação das práticas observadas pela administração como norma tributária, inobservância do 146 do CTN e dos dispositivos da LINDB (art. 23, 24 e 30), com desrespeitos aos princípios do consequencialismo, da razoabilidade e da proporcionalidade.

Quanto a alíquota incorreta, tratou-se de mera irregularidade, pois, apesar de citada no Auto de Infração, os cálculos foram feitos na alíquota correta. Sobre a extrapolação do prazo, não ocorreu qualquer extrapolação, pois o procedimento se inicia com a notificação do sujeito passivo, que se deu em 03/07/2020 e a lavratura do Auto em 25/08/2020, com ciência em 28/08/2020. Logo, todo o procedimento foi realizado dentro do prazo legal (art. 9º, § 2º, inciso I, da IN 11/2008), razão pela qual fica mantida a rejeição da preliminar feita na instância singular.

No que diz respeito à ausência de notificação para que a empresa se regularizasse, é fato que a Sefin inaugurou, no ano de 2019, um novo modelo de fiscalização, com incentivo à autorregularização, com a possibilidade do Fisco de orientar os contribuintes para que corrijam voluntariamente eventuais inconsistências em suas declarações. Tal modelo foi feito inicialmente, pelo Decreto 23.856/2019, com instituição do Sistema Fisconforme.

Nesse sentido, em 2020, por meio da Lei nº 4.891/2020 – efeitos a partir de 27/11/2020 –, acrescentou dispositivo na Lei 688/96 (art. 97, § 4º e art. 71, §§ 6º e 7º), para que, no caso de o AFTE apure descumprimento de obrigação acessória no decorrer do levantamento fiscal, que não foi objeto de notificação via Sistema Fisconforme ou DET, deverá conceder o prazo de 30 (trinta) dias, prorrogável uma única vez por igual período, a pedido do sujeito passivo, para que este regularize a pendência.

Cumprido salientar, ainda, que à Lei nº 688/96, foram incluídos os §§ 6º e 7º do Art. 71 e § 4º, do Art. 97, cujo efeito iniciou-se após a conclusão da ação fiscal, portanto, a ela não se aplica. Acrescenta-se que tais dispositivos estabelecem que o AFTE deve notificar o sujeito passivo e lhe conceder o prazo de 30 dias para autorregularização das pendências, quando for apurado no levantamento fiscal o descumprimento de obrigação acessória. Porém, esses dispositivos não se aplicam ao caso em análise, porque a utilização indevida do crédito presumido, implicou falta de pagamento do ICMS, configurando, assim, descumprimento de obrigação principal.

Importante destacar que as inconsistências apuradas, através do cruzamento de informações constantes em bancos de dados da Administração

Tributária, **poderão ser objeto de notificação eletrônica**, com prazo certo para regularização, **ou mesmo de auto de infração**, na forma definida em decreto do Poder Executivo (art. 97, § 1º, da Lei 688/96). Assim, no presente caso, o lançamento foi feito por meio do Auto de Infração, logo, o procedimento foi realizado conforme o que estabelece a norma.

Com relação à violação do princípio da isonomia, apesar de alegada, não houve a apontada violação, porque além de a norma indicada, como já dito, não se aplica ao caso em análise, a empresa não demonstrou que houve nesse tipo de situação notificação para outros contribuintes. Inclusive para outras irregularidades, como foi feita para os demais contribuintes, a empresa foi por diversas vezes notificada.

Quanto a certeza e a liquidez do crédito tributário, necessário esclarecer para esse ponto que o art. 100, IV, da lei 688/96 estabelece como requisito do auto de infração o relato objetivo da infração, o que ocorreu no presente caso, uma vez que a Autoridade Fiscal, de forma clara e objetiva, no Relatório Fiscal, descreveu que a infração se deu em razão do aproveitamento indevido do crédito presumido, calculou o valor devido nas planilhas anexadas ao Processo (Mídia – Fls. 27). Inclusive o autor de feito, em razão de alegação da defesa, recalculou o crédito tributário deduzindo os valores referentes ao ICMS do serviço de transporte. Ou seja, a autuação atendeu o dispositivo legal e a empresa compreendeu a infração, pois a impugnou em defesa, não existindo nenhum prejuízo, motivo pelo qual rejeita-se a preliminar suscitada. A ocorrência da infração e a verificação de que ela é, ou não, devida, trata-se de matéria de mérito, e será oportunamente analisada.

Analisadas as preliminares e sendo todas elas rejeitadas, passa-se ao mérito da questão, com a análise das alegações de violação aos princípios da confiança e da boa-fé objetiva, da não aplicação das práticas como norma tributária, inobservância do 146 do CTN e dos dispositivos da LINDB (art. 23, 24 e 30), com desrespeitos aos princípios do consequencialismo, da razoabilidade e da proporcionalidade.

No tocante à inobservância do 146 do CTN, a alegação de que ocorreu por parte do Fisco alteração de entendimento, cumpre esclarecer que não houve

nenhuma modificação introduzida, seja de ofício ou em consequência de decisão administrativa nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento. Pois, pelo contrário, o lançamento foi feito na forma da legislação posta – descumprimento da norma (art. 1º, par. único, da Lei 1.473/2005) e da orientação dada ao sujeito passivo pelo Parecer 397/2018/GETRI/CRE/SEFIN, em que na resposta do Fisco, ao se referir à operação de remessa para industrialização destacou, texto em negrito “desde que tal operação esteja prevista em Termo de Acordo celebrado”.

Já para a análise dos demais pontos, necessário esclarecer o que de fato ocorreu. A defesa comprova que, durante o período fiscalizado, a empresa recebeu a anuência para importar com diferimento em 62 (sessenta e duas) importações. Nesse procedimento, apresentou ao Fisco a Declaração de Importação - DI, acompanhada da nota fiscal emitida no CFOP 3101 com a natureza da operação de compra para industrialização.

Sobre essa alegação, o autor do feito se manifestou afirmando que o visto dado pelo Fisco na GLME não tem efeito homologatório (art. 163, § 1º, Anexo X, do RICIM/RO), destacando que a autuação não se refere à entrada, mas foi feita em razão da saída realizada, em que a empresa se utilizou de um benefício fiscal (crédito presumido), em hipótese não prevista no Termo de Acordo, portanto, em desacordo com a legislação.

No que diz respeito ao ICMS, está correta a manifestação do Autuante, porque além de o visto na GLME não ter efeito homologatório, uma prática administrativa, ainda que reiterada, não afasta um comando de norma positiva. No presente caso, a necessidade de conter no Termo de Acordo – a previsão de saída de mercadoria decorrente de industrialização. Como tal condição não existiu, o crédito presumido utilizado é indevido, com isso, houve falta de pagamento do imposto, sendo devido o ICMS lançado.

Com relação às demais rubricas que compõem o lançamento aqui analisado (a penalidade aplicada, a cobrança de juros de mora e da atualização monetária), deve ser verificada, nessa situação, se houve, ou não, prática reiterada, observada pela administração tributária.

Cumpra salientar que além das 62 (sessenta e duas) anuências do diferimento – mesmo já demonstrado pela empresa, por meio do documento fiscal, que as mercadorias seriam destinadas à industrialização, o Fisco, durante esse mesmo período, por duas ocasiões renovou o Termo de Acordo firmado com a autuada. Tais renovações de se deram por meio dos processos: 20190010002378 – apresentada atualização de garantia (2019) e 20200010006291 – renovação da garantia (2020).

Destaca-se, ainda, que mesmo após a autuação feita, apesar de existir comando expresso de que o descumprimento de qualquer disposição prevista na lei acarretará a perda imediata do benefício pelo contribuinte, o Fisco não cancelou o Termo de Acordo. Manteve-se com os mesmos procedimentos até então realizados, pois, por meio do processo 20210010002797 (atualização de garantia de 2021) renovou o Termo de Acordo, e, em 2022 pelo Processo Epat 09.211 – com a emissão do Parecer 08/22 foi feita a inclusão no Termo de Acordo firmado com a autuada da cláusula de industrialização.

#### **Lei 1.473/2005**

Art. 4º. O descumprimento de qualquer disposição desta Lei acarretará a perda imediata do benefício pelo contribuinte e a exigência do imposto em sua totalidade em relação às operações realizadas após o descumprimento que motivo a perda do benefício.

Cumpra ressaltar que a legislação (art. 100, par. único, do CTN) estabelece que a observância das normas complementares, dentre elas estão as práticas reiteradas observadas pelas autoridades administrativas, exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

#### **CTN**

Art. 100....

(...)

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

(...)

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Diante do quadro fático aqui demonstrado, razão assiste à autuada, pois restou-se evidenciada a conduta reiterada praticada e observada pelas autoridades fiscais, sejam por ocasião da liberação da importação com o visto da GLME, como também nas diversas renovações do Termo de Acordo firmado com a empresa autuada. Tal situação se enquadra nos comandos do dispositivo do CTN (art. 100, par. único), ensejando, assim, a exclusão do lançamento dos valores referentes à penalidade aplicada, aos juros de mora e a atualização monetária.

Sobre os dispositivos da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro - LINDB (art. 23, 24 e 30), e a alegação de desrespeito ao princípio do consequentialismo - importante princípio que, com a edição da Lei nº 13.655/2018, foi introduzido no ordenamento brasileiro. Apesar de tal alteração ter como finalidade gerar segurança jurídica e eficiência na criação e na aplicação do direito público, evitando que as autoridades públicas não decidam com base em valores jurídicos abstratos, sem que sejam consideradas as consequências práticas da decisão. No presente caso, foi aplicado no lançamento uma norma expressa em lei, o descumprimento de requisito legal e, nessa decisão, está sendo aplicado a norma do CTN – art. 100 do CTN, norma específica para a solução desse caso, que afasta a aplicação de norma geral – a prevista na LINDB. Portanto, não existindo nesse procedimento aplicação de qualquer valor abstrato, o que tenta evitar os dispositivos indicados.

Com relação ao lançamento relativo à mercadoria devolvida por não ser utilizada na industrialização, correta a manifestação quanto à manutenção do crédito tributário, porque essa devolução foi simbólica, e a empresa, além de não possuir estoques, não demonstrou na impugnação inicial, nem no recurso interposto e nem mesmo no adendo ao recurso, a existência de saída para tais produtos, logo, a alegação não deve prevalecer e o lançamento, por consequência, é devido.

Assim, em razão do reconhecimento da prática reiterada e da exclusão da penalidade aplicada, dos juros de mora e da atualização monetária, deixa-se de analisar as demais teses de defesa – a de que a multa aplicada deve ser UPF, que a penalidade indicada viola os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, e que a atualização deve ser feita pela SELIC, porque todas elas restaram-se prejudicadas.

Dessa forma, como restou comprovado que a empresa não atendeu o dispositivo legal, com os ajustes feitos pelo autuante na sua manifestação, decorrendo a redução de crédito tributário, pelo reconhecimento do direito ao ICMS transporte, o ICMS lançado é devido, porque o crédito presumido utilizado era indevido. Contudo, como restou configurada a prática reiterada observada pela administração tributária, a empresa observou normas complementares, nos termos do parágrafo único do art. 100 do CTN, devem ser excluídos do lançamento, a penalidade aplicada, os juros de mora e a atualização monetária. Com isso, a ação fiscal deve ser considerada parcial procedente.

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário para, em parte, lhe dar-lhe provimento, reformando a decisão singular que julgou procedente o Auto de Infração, para julgá-lo parcial procedente, com o crédito tributário original reduzido de R\$ 3.772.615,40 para **R\$ 1.549.154,30**.

É como VOTO.

Porto Velho, 19 de julho de 2023.

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

PROCESSO : 20202700100283  
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 1007/2021  
RECORRENTE : POLIOTTO IMP. E EXP. DE PLÁSTICO LTDA  
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
JULGADOR : JULGADOR - AMARILDO IBIAPINA ALVARENGA

RELATÓRIO : Nº 199/2023/1.ª CÂMARA/TATE/SEFIN

ACÓRDÃO Nº 0208/2023/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA : ICMS/MULTA – DEIXAR DE PAGAR ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO FISCAL – SAÍDA DECORRENTE DE INDUSTRIALIZAÇÃO – EMPRESA DETENTORA DE REGIME ESPECIAL DE IMPORTAÇÃO (LEI 1473/2005) – OCORRÊNCIA - Restou provado, nos autos, que a empresa deixou de pagar ICMS, por ter se utilizado do crédito presumido, sem constar de Termo de Acordo, a previsão de que o benefício alcançava as saídas decorrentes de processo de industrialização. Excluídos do lançamento, a penalidade aplicada, os juros de mora e a atualização monetária, porque restou configurada a prática reiterada observada pela administração tributária (art. 100. par. único, do CTN). Infração não ilidida. Alterada a decisão proferida para julgar parcial procedente o Auto de Infração. Recurso Voluntário provido em parte. 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 interposto para no final, dar-lhe parcial provimento, alterando a decisão de Primeira Instância de procedente para **PARCIAL PROCEDENTE** do auto de infração conforme Voto do Julgador Relator Amarildo Ibiapina Alvarenga, acompanhado pelos julgadores Dyego Alves de Melo e Leonardo Martins Gorayeb. Declarou-se impedido o julgador Reinaldo do Nascimento Silva.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL  
DATA DO LANÇAMENTO 25/08/2020: R\$ 3.772.615,40  
\*CRÉDITO TRIBUTÁRIO PROCEDENTE DEVE SER ATUALIZADO NA DATA DO SEU EFETIVO PAGAMENTO.

\*CRÉDITO TRIBUTÁRIO PROCEDENTE  
\*R\$ 1.549.154,30

TATE, Sala de Sessões, 19 de julho de 2023.

~~Anderson~~ **Anderson Aparecido Arnaut**  
Presidente

~~Amarildo Ibiapina Alvarenga~~  
**Amarildo Ibiapina Alvarenga**  
Julgador/Relator