



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

**PROCESSO : 20212701200062 E-PAT: 3538**  
**RECURSO : VOLUNTÁRIO 320/2022**  
**RECORRENTE : MERCADO REBOUÇAS LTDA**  
**RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL**  
**RELATOR : ROBERTO VALLADÃO ALMEIDA DE CARVALHO**

**RELATÓRIO : Nº 132/2023/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN**

**ACÓRDÃO Nº 0193/2023/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN**

**EMENTA : ICMS/MULTA – FALTA DE REGISTRO DE TRIBUTO NA EFD/SPED REFERENTE A NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS – IMPROCEDÊNCIA** – O objeto deste auto de infração alcança operações/falta de registro de ICMS relativo ao exercício de 2017 que está abrangido pelo VAF negativo lançado no PAT 20212701200053. Não se pode lançar crédito tributário referente ao mesmo fato gerador duas vezes. Infração ilidida. Reformada a decisão “*a quo*” que julgou 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 o recurso interposto para ao final dar-lhe provimento, reformando a decisão de Primeira Instância que julgou procedente para **IMPROCEDENTE** o auto de infração, conforme Voto do Julgador Relator Roberto Valladão Almeida de Carvalho, acompanhado pelos julgadores Fabiano Emanuel Fernandes Caetano, Juarez Barreto Macedo Junior e Manoel Ribeiro de Matos Junior.

TATE, Sala de Sessões, 20 de julho de 2023.

**Anderson Aparecido Arnaut**

Presidente

**Roberto Valladão Almeida de Carvalho**

Julgador/Relator



Documento assinado eletronicamente por:

**ANDERSON APARECIDO ARNAUT, Presidente do TATE,** :

Data: **12/01/2024**, às **11:37**.

Conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015.



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

**TERMO DE ASSINATURA DO ACÓRDÃO**

Neste ato, confirmo e valido as informações do ACÓRDÃO *18/2024* , relativa a sessão realizada no dia *15/08/2023* , que julgou o Auto de Infração como *Improcedente* da qual participei e por isso a assino por meio deste Termo de Assinatura.

*Porto Velho, 15/08/2023 .*



Documento assinado eletronicamente por:

**MANOEL RIBEIRO DE MATOS JUNIOR, Julgador de 2ª Câmara, 30001**, Data: **12/01/2024**, às **11:38**.

Conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015.



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

**PROCESSO** : 20212701200062 – BPM 3538  
**RECURSO** : VOLUNTÁRIO Nº 0248/2022 e 0492/2022  
**RECORRENTE** : MERCADO REBOUÇAS LTDA.  
**RECORRIDA** : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL.  
**RELATOR** : JULGADOR - ROBERTO VALLADÃO ALMEIDA DE  
CARVALHO  
**RELATÓRIO** : Nº 028/23/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

**02 – VOTO DO RELATOR**

A autuação ocorreu em razão de sujeito passivo deixar de declarar valores na EFD/SPED, de ICMS destacados em documentos fiscais de saídas não escriturados no Livro Registro de Saídas em 2017, implicando na falta de pagamento da diferença destacada, durante o período que esteve legalmente obrigado a entrega dos arquivos digitais e à escrituração. Sujeito passivo optante pelo regime normal de pagamento. Portanto, estando sujeito às sanções legais estabelecidas pela legislação tributária vigente. Foram indicados para a infringência os art. 30, I, art. 311 e art. 406-A, §3, II todos do antigo RICMS aprov. pelo Dec. 8321/98 e para a penalidade o artigo 77, inciso IV, alínea “a”, item 1 da Lei 688/96.

A autuada foi cientificada via eletrônica por meio do DET em 04/05/2021 conforme fls. 12-13. Foi apresentada peça defensiva em 16/06/2021 (fls. 43-52). Posteriormente a lide foi julgada procedente em 1ª Instância, conforme decisão às fls. 81-84 dos autos. Não foi anexado Termo de Intimação, porém sabe por outros PATs que foi notificada via eletrônica por meio de DET em 01/12/2021, conforme fls. XX-XX.

Irresignada a autuada interpõe recurso voluntário em 17/12/2021 (fls. 86-92) contestando a decisão “a quo”, argumentando dos fatos, dos fundamentos do Recurso Voluntário e do pedido.

É o breve relatório.



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

**02.1 – DA ANÁLISE DOS AUTOS E FUNDAMENTOS DO  
VOTO**

A exigência fiscal ocorre em razão da constatação de que o sujeito passivo deixou de declarar ICMS de notas fiscais de saídas não escrituradas no exercício de 2017. Foi intimado da procedência da decisão de primeira instancia via DET em 01/12/2021.

**O sujeito passivo apresentou seu Recurso Voluntário que trouxe dos fatos, dos fundamentos do Recurso Voluntário e do pedido.**

Explica sua atividade econômica e que trabalha com supermercado. Suas operações principais são registradas nos cupons fiscais eletrônicos – NFCE. Todas as operações de aquisição são documentadas por notas fiscais específicas e raramente se utiliza de DANFE de vendas de mercadorias não contempladas nos cupons fiscais.

Traz a descrição da infração, a infringência da infração e da penalidade e o valor do crédito tributário lançado.

Transcreve os dispositivos da infringência os art. 30, I, art. 311 e art. 406-A, §3, II todos do antigo RICMS aprov. pelo Dec. 8321/98 e da penalidade o a penalidade do artigo 77, inciso IV, alínea “a”, item 1 da Lei 688/96.

Denota-se que parte do enquadramento não se adequa à situação descrita, pois o primeiro se refere a falta de escrituração de notas fiscais de saídas e a segunda aborda situações diversas com o mero e caprichoso intuito de alegar ou fazer crer a ocorrência de um ilícito fiscal teórico praticado pelo contribuinte e que seria contrário às normas tributárias vigentes e não uma infração propriamente dita.

A inicial trata de notas fiscais de saídas tributadas emitidas pelo sujeito passivo, o que se vislumbra são notas fiscais de contribuintes diversos e que se



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

considerou como de responsabilidade do recorrente, conforme planilha que instrui o processo.

Todas as notas fiscais têm códigos de operação com final 0, correspondendo a notas fiscais de entradas emitidas por terceiros, a quem os autores do feito atribuíram a sua escrituração.

Isto não é responsabilidade do sujeito passivo.

Explica que no comércio varejista é muito comum o não aceite e como consequência o não ingresso no estabelecimento.

Agindo desta forma, MAJORARAM absurdamente a BASE DE CÁLCULO a ser aplicada a penalidade por eles sugerida, ainda mais a considerar NOTAS FISCAIS de entrada pertencentes a EMPRESAS DIVERSAS que, como já foi dito, se trata de mercadorias que nem ingressaram no estabelecimento da recorrente, ou foram devolvidas por motivos diversos já amplamente comentado em itens anteriores.

Desta forma o presente AUTO DE INFRAÇÃO carece de materialidade e consistência, portanto NULO em sua essência. Verifica-se, pois, que todo o procedimento em questão se pautou *em parte* na PRESUÇÃO de ocorrência de uma situação fiscal irregular que nunca se materializou, o que certamente culminará com a NULIDADE da presente Ação Fiscal.

NULO é todo o procedimento que já nasce com vício de forma, carecendo de objetividade técnica e alcance, uma vez que claramente ficou patenteada nos autos a fragilidade da acusação fiscal, fato este sanável com um mínimo aceitável de BOM SENSO na análise de questões desta natureza.

Não há lógica processual em manter uma autuação nos termos em que fora constituída. Caberá a douto julgador aplicar a JUSTIÇA FISCAL em sua plenitude, decidindo com base nas provas materiais produzidas e por fim, firmando convicção de que a inicial CARECE de materialidade para se caracterizar em instrumento de lançamento e cobrança de uma penalidade injusta e discrepante.



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

Diante do exposto requer a IMPUGNANTE que sejam considerados os argumentos apresentados e uma vez reconhecidos sua procedência seja declarado TOTALMENTE NULA a presente ação fiscal, não só pela falta de conexão entre fato descrito na inicial e os artigos citados como infringidos como a própria inexistência de dispositivo legal nele transcrito, ou se assim entenderem declarem TOTALMENTE IMPROCEDENTE a presente ação fiscal por se basear em documentos fiscais emitidos por terceiros e relacionados na planilha que embasa todo o procedimento fiscal como de sua emissão, e por fim por expressar tal decisão no mais amplo e irrestrito conceito de JUSTIÇA FISCAL.

Traz basicamente os mesmos argumentos da defesa em primeira instância.

**Foi trazido no PAT:**AI 20212701200062, fl. 01, Planilha do Cálculo do Crédito Tributário, fl. 02, Relação de Documentos Fiscais com ICMS destacados não declarados 2017, fls. 03-05, DFE 20212501200007, fl. 06, Termo de Início, fls. 07-08, SPD FISCAL Consulta Contribuinte, fl. 09, Termo de Juntada e Ciência de Provas em Meio Eletrônico e CD-ROM, fls. 10-11, Termo de Encerramento, fls. 12-13 e Relatório Fiscal Circunstanciado, fls. 14-18.

Foi observado erro no recebimento da defesa e reinclusão de todos os documentos conforme Relatório fls. 42. Anexo Termo de Revelia fl. 41 e todo o PAT, fls. 20-42.

**A Decisão Singular trouxe:** o arquivo PDF tem três decisões que não devem ser consideradas, fls. 54-80.

Entretanto, a decisão singular validade trouxe que a apuração do ICMS em R\$ R\$ 16.738,53 decorreu de diversas notas fiscais com ICMS destacado, emitidas pelo Mercado Rebouças, referentes às Devoluções de venda de mercadoria recebida ou adquirida de terceiros.



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

São notas fiscais emitidas para anular a venda das mercadorias recebidas pelo impugnante em 2017 o que ficou demonstrado pelo acervo probatório anexado, o que afasta, de plano, o argumento de nulidade por vício de forma de que *TODAS* as informações lançadas no item “*Ind\_op*” com *FINAL “0” (zero)* correspondem a notas fiscais de entradas emitidas por terceiros.

O que deveria ter ficado claro para o sujeito passivo, na realidade, é que tais documentos fiscais foram emitidos pelo próprio sujeito passivo para regularizar o seu estoque e anular o valor do ICMS creditado pela entrada das mercadorias, mas que foram devolvidas, e que, contudo, também não foram escrituradas em sua EFD.

Esta situação se caracteriza como apropriação indevida de crédito de ICMS, uma vez que o débito do ICMS na saída das notas fiscais de devolução, pelos respectivos motivos, de mercadorias recebidas tem a função de anular o crédito pela entrada delas, correta, portanto, a autuação levada a efeito, sendo descabida, portanto, a alegação de improcedência.

**Razões da Decisão**

**O sujeito passivo foi autuado pelo VAF negativo no ano de 2017 no auto de infração 20212701200053 – BPM 3541. Este auto de infração já abrange todas as operações do exercício de 2017 que não podem ser novamente autuadas por outras situações neste exercício.**

**No Relatório Circunstanciado, fl. 38, observa que nesta Auditoria foram lavrados 11 autos de infração sendo que 6 autos de infração são do exercício de 2017.**

**As operações abrangidas pelo auto de infração do VAF negativo têm o condão de abarcar todas as situações que tenham cobrança de ICMS.**

**Qualquer outro posicionamento traz prejuízo ao sujeito passivo, pois haveria cobrança distinta pelo mesmo fato gerador.**



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

**O sujeito passivo se insurge sobre as nota fiscais “E” de “T” com ind op “0”, fls. 03-05, que trata de Emissão de Terceiros não de “P” própria com o ind op = tipo de operação que pode ser 0 = entrada e 1 = saída.**

**Não se pode autuar notas fiscais de terceiros com devolução de mercadorias advindas do sujeito passivo.**

**Entretanto, esse ponto vai ser superado, pois será mantido o auto de infração do VAF negativo que envolve as notas fiscais de saída e qualquer registro de devolução que poderia ter consequências fiscais.**

**Abaixo está uma breve explicação sobre nulidade e o índice VAF.**

O sujeito passivo se insurge sobre a capitulação da infringência e somente por isso o auto de infração seria nulo ou dado que o Julgador Singular trouxe a correção gostaria que fosse intimado para tal.

Entretanto, não é o atual posicionamento deste Tribunal, pois desde 2010 que foi alterado o art. 100, V da Lei 688/96 que trata especificadamente da penalidade legal que deve se coadunar com a descrição da infração.

O sujeito deixou de pagar o tributo devido conforme o art. 77, IV, alínea “a”, item 1 da Lei 688/96 pois tem VAF- Valor Adicional Fiscal negativo, isto é, tem compras muito acima de suas vendas, situação que não se sustenta. Nenhuma empresa pode ter prejuízo infinito ou com outras palavras, ano após ano comprar e não vender.

Inicialmente, verifico que não há que se falar em nulidade do auto de infração, pois não vislumbro qualquer ofensa ao art. 100 da Lei 688/96, que estabelece os requisitos de ordem formal para validade do auto de infração:

*Art. 100. São requisitos de Auto de Infração: (NR Lei nº 2376, de 28.12.10 – efeitos a partir de 29.12.10)*

*I - a origem da ação fiscalizadora;*

*II - o dia, a hora e o local da lavratura;*

*III - a qualificação do sujeito passivo; (NR Lei nº 2376, de 28.12.10 – efeitos a partir de 29.12.10)*

*IV - relato objetivo da infração;*



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

*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)*

*VI - o valor do imposto, quando devido, demonstrado em relação a cada mês ou período considerado;*

*VII - o valor da penalidade aplicada;*

*VIII - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo legal;*

*IX - o nome do Auditor Fiscal de Tributos Estaduais autuante, sua assinatura e número de matrícula; (NR Lei nº 2376, de 28.12.10 – efeitos a partir de 29.12.10)*

Não se pode falar em descrição genérica ou dispositivo legal impreciso, pois está claro à atitude tomada pelo contribuinte deixar que suas operações tenham VAF negativo.

A nulidade no lançamento tributário assume relevância pelo fato de a sua decretação implica no cancelamento do instrumento que corporifica a cobrança e na inexigibilidade da exação que lhe é objeto; ou seja, afasta-se a exigência fiscal. Em sendo sanável a nulidade, pode a autoridade tributária refazer o lançamento reputado nulo, desde que esteja dentro do prazo decadencial, salvo no caso de nulidade de cunho formal, considerada como tal aquela que toca aspectos formais do ato administrativo e que não lhe prejudicam a materialidade, hipótese em que o legislador tributário assegura ao Fisco a reabertura do prazo decadencial a partir do átimo da decretação da nulidade formal, nos termos do art.173, II, do CTN.

O tema nulidade transcende a discussão do lançamento tributário e assume a feição de ferramenta de controle da legalidade do ato administrativo fiscal: significa dizer que o Poder Público deve agir conforme lhe prescreve a Lei.

A partir do princípio da estrita legalidade, previsto em dois comandos constitucionais – um de maior alcance, art. 5, II da CF 88 inserido como direito e garantia individual, e outro voltado diretamente para o direito tributário, art. 150, I, CF/88, tem-se que o contribuinte somente está obrigado a fazer ou deixar de fazer o que está contemplado em lei.



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

O princípio constitucional da tipicidade, por sua vez, assegura que os tributos devem ser descritos em modelos, taxativamente relacionados, que demonstrem com precisão a situação econômica que procuram alcançar, sem margem para utilização de critérios subjetivos.

E, de acordo com o princípio da reserva de lei, o direito tributário brasileiro acolhe a reserva absoluta de lei, no que diz respeito à definição de todos os elementos essenciais da incidência tributária, art. 146, III, a, CF/88, ressalvadas as exceções constitucionais que autorizam a alteração de base de cálculo e alíquota por veículo normativo inferior.

Como consequência natural da aplicação conjunta dessas diretrizes, o contribuinte não é obrigado a pagar tributo sem a ocorrência do fato gerador.

A descrição lógica e comprovada dos fatos, em especial daqueles geradores de obrigação tributária, é elemento essencial do Auto de Infração, sendo, sem ela, impossível conhecer os verdadeiros limites da acusação e seus derradeiros motivos, sob pena de se mutilar a regra tributária extraída do art. 142 do CTN:

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”*

Neste auto de infração não há nulidade por cerceamento do direito de defesa - vício na motivação lançamento tributário que não traz argumento da falta de clareza na descrição na peça acusatória.

Cabe dizer que o TATE- RO segue o princípio de que inexistente nulidade onde não há prejuízo (pas de nullité sans grief).

A descrição clara e exata das acusações fiscais é medida que garante a defesa do contribuinte, sendo que a obscuridade de tais descrições, desde que



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

impossibilitem a identificação das exigências e da conduta tida por infracional, podem acarretar a nulidade da autuação fiscal por cerceamento de defesa.

Nos casos em que existe alguma dúvida quanto à clareza da descrição dos fatos, capitulação legal da infração, observância aos demais requisitos formais de validade do lançamento, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, o reconhecimento da nulidade do lançamento é feito com base no caso concreto, a partir da constatação da ocorrência de prejuízo à defesa do contribuinte.

Por esta razão, um dos elementos de prova utilizados pelo TATE é a própria defesa apresentada pelo contribuinte, demonstrando a compreensão da infração que lhe foi imputada, exercendo plenamente o seu direito de defesa.

Quanto ao argumento de nulidade do lançamento por vício de comprovação da ocorrência do fato gerador, o TATE - RO tem se asseverado que cabe ao Fisco consignar a correta capitulação legal da infração tida por ocorrida, sob pena de nulidade do ato, e ao contribuinte produzir provas suficientes a ilidir aquelas produzidas pelo Fisco.

A prova representa a sinapse, espaço de comutação discursiva, entre direito e realidade, entre teoria e prática, entre Ciência e experiência. Criar norma é ato de aplicação do direito. Produzir o lançamento tributário (norma) é exercer competência administrativa, é aplicar 'direito tributário formal', produzindo 'direito tributário material' mediante procedimento específico.

Por isso, o objeto do estudo das provas há de ser o direito aplicado na prática, pois a prova é a concreção da hipótese de incidência tributária, ao mesmo tempo em que é o motivo do ato de lançamento tributário que justifica e autoriza a produção desse ato administrativo.

Não há nulidade por erro formal reconhecida em virtude de identificação de erro na capitulação da multa e falta de clareza na descrição na peça acusatória.



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

O Fisco tem por obrigação consignar a correta capitulação legal da infração tida por ocorrida, sob pena de nulidade do ato, e ao contribuinte produzir provas suficientes a ilidir aquelas produzidas pelo Fisco.

As provas apresentadas podem de certa forma ilidir parcialmente ou totalmente a acusação fiscal.

**Abaixo será explicado os dois conceitos de VAF negativo e qual o que foi utilizado na notificação acima e que não fez parte do valor do parcelamento feito pelo sujeito passivo como denúncia espontânea.**

VAF – Valor Adicionado Fiscal é um valor que a Secretária de Finanças do Estado calcula para definir o total do repasse do ICMS para os municípios. A Lei que rege é a LC 63/90 que dispõe sobre critérios e prazos de crédito das parcelas do produto da arrecadação de impostos de competência dos Estados e de transferências por estes recebidos, pertencentes aos Municípios.

A definição do Valor Adicionado Fiscal – VAF está nos § 1º e 2º do art. 3º

*§ 1º O valor adicionado corresponderá, para cada Município:*

*I – ao valor das mercadorias saídas, acrescido do valor das prestações de serviços, no seu território, deduzido o valor das mercadorias entradas, em cada ano civil;*

*II – nas hipóteses de tributação simplificada a que se refere o parágrafo único do art. 146 da CF, e, em outras situações, em que se dispensem os controles de entrada, considerar-se-á como valor adicionado o percentual de 32% (trinta e dois por cento) da receita bruta.*

*§ 2º Para efeito de cálculo do valor adicionado serão computadas:*

*I - as operações e prestações que constituam fato gerador do imposto, mesmo quando o pagamento for antecipado ou diferido, ou quando o crédito tributário for diferido, reduzido ou excluído em virtude de isenção ou outros benefícios, incentivos ou favores fiscais;*

*II - as operações imunes do imposto, conforme as alíneas a e b do inciso X do §2 do art. 155 e a alínea d do inciso VI do art. 150 da CF.*

O movimento econômico do município é assim representado: Nas empresas não optantes do Simples Nacional: +Valor das saídas de mercadorias e prestação de serviços de transporte e de comunicação; - Valor das entradas de mercadorias



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

e serviços transporte e de comunicação; = Valor Adicionado Fiscal e Nas empresas optantes pelo Simples Nacional: Receita Bruta oriunda de operações com mercadorias e prestações de serviços de transporte e comunicação x 32% (trinta e dois por cento) = Valor Adicionado Fiscal.

O VAF de um município corresponde ao valor que se acrescenta (adiciona) nas operações de entradas/saídas de mercadorias e/ou prestações de serviços de transporte e de comunicação em seu território, em determinado ano civil.

Para apuração do Valor Adicionado Fiscal – VAF, inicialmente, é necessário entender a sua filosofia, ou seja, compreender seu mecanismo de apuração. O VAF consiste no valor econômico/financeiro apurado a partir das operações realizadas com mercadorias ou produtos e/ou prestação de serviços de transportes (interestadual/intermunicipal/internacional) e de comunicação, realizadas por determinada empresa, num determinado ano civil.

O VAF, portanto, corresponderá para cada município à diferença apurada entre as saídas de mercadorias, e/ou prestações de serviços de transportes (intermunicipal interestadual/internacional) e comunicação e as entradas de mercadorias, insumos e/ou serviços de transportes (interestadual/intermunicipal/internacional) e comunicação, em cada estabelecimento do contribuinte situado em seu território.

Portanto, para o VAF, serão consideradas todas as operações com mercadorias/produtos que constituem fato gerador do ICMS, desde que caracterizadas como mercadorias ou insumos utilizados na produção ou comercialização e as prestações de serviços de transportes (interestadual/intermunicipal/internacional) e comunicação (inciso I, § 1º, art. 3º, LC 63/90) e as isentas/imunes, tipificadas no inciso II, § 1º, art. 3º, LC 63/90, (operações com mercadorias ao exterior, as prestações de serviços de transporte e de comunicação para o exterior, a remessa, para outra unidade da Federação, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis dele derivados, e de energia elétrica,



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

quando destinados à comercialização ou à industrialização e a circulação de livros, jornais, periódicos e papel destinado a sua impressão).

Assim, conclui-se que nem tudo que é tributável será considerado para VAF ou nem tudo que não é tributável não será considerado.

Operações/prestações a considerar ou excluir (exemplo):

I – Operações/prestações consideradas para fins de apuração do VAF: venda de produtos ou mercadorias; aquisição de insumos a serem utilizados em novos produtos que serão comercializados; aquisição de serviços de transportes utilizados no transporte de mercadorias saídas ou adquiridas, produtos ou insumos utilizados na produção; aquisição de produtos para revenda; energia elétrica adquirida utilizada como insumo na produção;

II – Operações/prestações a desconsiderar da apuração do VAF: ativo imobilizado; material de uso e consumo; serviços de comunicação, exceto quando utilizado por empresa de comunicação; energia elétrica não utilizada como insumo na produção; serviços de transportes adquiridos, utilizados no transporte de ativo imobilizado, materiais de uso e consumo etc.

O VAF é muito importante para os municípios, pois espelha o movimento econômico municipal e, conseqüentemente, o potencial que o município tem para gerar receitas públicas; é um indicador econômico-contábil utilizado pelo Estado para calcular o repasse de receita do ICMS e do IPI nas operações de exportação, aos municípios.

**A Secretaria de Finanças do Estado de Rondônia desenvolveu o VAF negativo que analisa o movimento do contribuinte e que possa cobrá-lo por não estar gerando os débitos corretos em sua escrita fiscal.**

**Esse é o conceito que foi aplicado ao sujeito passivo no exercício de 2016 e que envolve todas as notas que fazem parte deste exercício.**



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

Este conceito admite que o empresário atento, inteligente, racional, buscará – constantemente - manter o mínimo de mercadorias em estoque, através do “giro permanente”, ou seja, quanto maior o “giro dos estoques” dentro do mês, maior será o lucro e, conseqüentemente maior será a maximização do VALOR ADICIONADO FISCAL, com a conseqüente redução do VALOR ADICIONADO FISCAL NEGATIVO.

**É um levantamento que trabalha com o estoque parado do sujeito passivo que se analisa os fatores que incrementam o VALOR ADICIONADO FISCAL NEGATIVO.**

Os erros mais comuns que este levantamento detecta é:

- 1º - Saídas inferiores ao Custo de Aquisição;
- 2º - Lançamento em GIAM dos Estoques Iniciais, iguais aos Estoques Finais e o não lançamento dos Estoques Iniciais e Finais;
- 3º - Variação percentual entre Estoque Finais e Estoques Iniciais, superiores as variações percentuais em relação as Entradas do início e final do respectivo período, e vice-versa;
- 4º - Saídas sem Valor Adicionado ou desproporcionais em relação a outros contribuintes da mesma atividade;
- 5º - Omissão nos registros Sintegra: diferença entre declaração do remetente x declarações do contribuinte;
- 6º - Diferenças das declarações em GIAM confrontadas com as NFEs;
- 7º - Arrecadação inferior e incompatível com a média Setorial, Estadual e Nacional;
- 8º - VAF NEGATIVO não corrigido.

Cabe deixar claro que este conceito leva em conta o a razão de ser do ICMS, movimentação das mercadorias.



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

Tem base em diversas legislações como: Lei 5172/66; Dec. 3000/99, princípios fundamentais da contabilidade NBC-T-4/AVALIAÇÃO PATRIMONIAL, Lei 6404/76 e outras.

Os fundamentos econômicos nos dizem que no sistema capitalista – caso do Brasil e outros países - os negócios são formados com um único objetivo, o lucro. A grande “Mão Invisível”, o “deixar fazer”, o “Laissez Faire”, na concepção de Adam Smith, Fará a “Riqueza dos povos, dos comerciantes, dos empreendedores e a da NAÇÃO. Adam Smith sintetizou bem seu pensamento ao afirmar que não será a benevolência do padeiro, do açougueiro, do cervejeiro, dos comerciantes em geral que esperamos que saia nosso jantar, mas sim do empenho deles em promover seu "auto interesse", ou seja, o lucro. E é assim que deve ser, caso contrário não haverá geração de riquezas e não haverá prosperidade.

Os empresários ao montarem qualquer tipo de negócio buscam um único objetivo, qual seja, o lucro. No nosso caso, os lucros serão conquistados através da essência do ICMS que é a movimentação/circulação da mercadoria.

Na auditoria fiscal tradicional trata se de a conta mercadorias. Ela relaciona com a movimentação, o trânsito operacional: Estoques Iniciais + Compras/Entradas – Vendas/Saídas. A referida movimentação é a essência, a razão da existência do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, o ICMS.

A movimentação das mercadorias gera o VALOR ADICIONADO FISCAL.

O VALOR ADICIONADO FISCAL NEGATIVO são aqueles valores comprados/adquiridos e não movimentados/comercializados, ou seja, “imobilizados” na conta estoques.

Tem um simples fundamento financeiro: o “Custo de Oportunidade”. Se o objetivo final do empresário é o lucro, não há razão técnica, racional e estratégica em manter-se mercadorias adquiridas, sem movimento, “paradas em



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

estoque”. A referida “parada em estoque” gera o que denominamos em Economia de “Custo de uma Oportunidade Perdida”. Qual é a oportunidade perdida e como medi-la? Os JUROS de mercado, decorrente da inflação crescente, das incertezas políticas e internacionais, darão a medida. O empresários – através de cálculos apropriados – deverão avaliar e comparar o valor do retorno dos investimentos em estoque (através dos lucros), com aquele retorno do mesmo valor derivado das aplicações no mercado financeiro.

Como explicado acima, este Tribunal dará ao seu julgamento primazia ao auto de infração de VAF negativo no ano de 2017 no auto de infração 20212701200053 – BPM 3541. Este auto de infração já abrange todas as operações do exercício de 2017 que não podem ser novamente autuadas por outras situações neste exercício.

Por este motivo, este auto de infração será declarado improcedente.

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

É como voto.

Porto Velho-RO, 20 de Julho de 2023.

Documento assinado digitalmente  
**gov.br** **ROBERTO VALLADAO ALMEIDA DE CARVALHO**  
Data: 25/01/2024 :  
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

***Roberto V. A. de Carvalho***  
**AFTE Cad.**  
**RELATOR/JULGADOR**