



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

PROCESSO : 20212701200053 – BPM 3541
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 0048/2021 e 0052/2021
RECORRENTE : MERCADO REBOUÇAS LTDA.
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL.
RELATOR : JULGADOR - ROBERTO VALLADÃO ALMEIDA DE CARVALHO
RELATÓRIO : Nº 027/23/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

02 – VOTO DO RELATOR

A autuação ocorreu em razão de sujeito passivo deixar de apurar e recolher o imposto devido no ano de 2017, uma vez que houve omissão de operações e prestações de serviços tributáveis em decorrência de Valor Adicionado Fiscal Negativo, após análise das informações prestadas pelo contribuinte à Administração Tributária via Escrituração Fiscal Digital (SPED/EFD) e após a devida informação do sujeito passivo para explicar ou justificar essa diferença. As planilhas e demais documentos que suportaram o levantamento e o arbitramento fiscal do VAF irão como anexo. Foram indicados para a infringência os art. 32, II, IV, §5, §7 e art. 857, §3, item 3, §7 ambos 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. 15-16. Foi apresentada peça defensiva em 16/06/2021 (fls. 60-72). Posteriormente a lide foi julgada procedente em 1ª Instância, conforme decisão às fls. 73-78 dos autos. A decisão singular foi notificada ao sujeito passivo via eletrônica por meio de DET em 01/12/2021, conforme fls. 79-80.

Irresignada a autuada interpõe recurso voluntário em 17/12/2021 (fls. 81-90) 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 vendeu mercadorias tributadas sem nota fiscal 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 também o valor do crédito tributário lançado.

Informa que na sua defesa inicial, apontou que a legislação da infringência não definiam qual infração foi aplicada e que só trazia a possibilidade de se efetuar o levantamento fiscal por arbitramento.

E o arbitramento diz que há necessidade de se utilizar índice de rotação de estoque apurado no local em que estiver situado o estabelecimento do contribuinte e através por meio de dados coletados em estabelecimento do mesmo ramo, o que não foi comprovado nos autos.

Questiona a base legal da autuação e a previsão legal para o descumprimento da norma de conduta.

A Legislação Tributária rege-se pelas disposições vigentes à época dos respectivos fatos geradores, mesmo que posteriormente revogadas ou alteradas. Neste sentido, o enquadramento utilizado pelos autores do feito é NULO, e da mesma forma NULO são todos os efeitos do ato!



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

Reclama que o Julgador Singular corrigiu a infração sem notificar o sujeito passivo, não respeitando seu direito de ampla defesa por mero corporativismo por ser, também, Auditor Fiscal.

Se insurge, também, em relação a análise de mérito pois resumiu sua análise numa única frase que as provas foram juntadas conforme Res. Conjunta 002/2017.

Questiona de quais são as provas materiais e onde se consignou a pretensão fiscal.

Da análise da base dos cálculos do PAT, vislumbra-se uma situação esdrúxula, que seria justamente a apuração de SALDOS CONTÁBEIS TOTAIS, sem considerar tratar-se de mercadorias sujeitas ao Regime de Substituição Tributária, Isentas e Não Tributadas, uma vez que o levantamento dos dados se deu dentro dos Valores Contábeis Totais declarados nas GIAMS dos respectivos períodos de apuração e ao final, aplica-se a alíquota de 17,5% como se todas as mercadorias fossem TRIBUTADAS com a alíquota interna, quando na realidade a absoluta maioria das mercadorias que um SUPERMERCADO comercializa são submetidas ao regime de Substituição Tributária, fato este não considerado pelos autores do feito.

Neste sentido, diz que o arbitramento realizado sem uma base de dados que demonstrem a irregularidade carece de materialidade.

Arbitramento é uma modalidade de presunção.

Presunção e arbitrariedade caminham juntas.

Explica a importância do princípio da reserva legal e que os atos administrativos são vinculados afastando qualquer discricionariedade da administrativa. Deve ser um processo técnico e estrito para apuração do tributo devido.

Cita o art. 148 do CTN que ressalva a possibilidade de avaliação contraditória.



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

O arbitramento é um meio que a Fazenda Pública dispõe para averiguar a dimensão do fato imponible. Entretanto, lançamento sem base legal se reveste de ilegalidade e acarreta sua precariedade.

Ele não pode ser usado de forma desarrazoada, transformando em arbitrariedade por pretexto de garantir maior efetividade em sua fiscalização. O Fisco dispõe de meio para apurar inconsistências tributárias como: nota fiscal eletrônica, programas específicos e a Escrita Fiscal Digital do contribuinte – EFD/SPED.

Não há necessidade de utilizar arbitramento sem base legal atropelando os princípios tributários impostos ao sujeito passivo por isso este PAT deve ser revisto.

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 utilizar por base de cálculo valores contábeis absolutos, sem considerar as diversas tributações que são atribuídas às mercadorias comercializadas, 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.

Razões da Decisão

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.



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

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;

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)



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

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 certeza do valor do débito conforme o inciso VII acima também está correto, pois o Processo Administrativo Tributário foi instruído com Demonstrativo do Cálculo de Atualização do Crédito Tributário fl. 02. As operações de VAF negativo foram resumidas na fl. 03 na qual a autoridade fiscal fez um cotejamento com os meses que obteve valor positivo para que o sujeito passivo não fosse prejudicado. Não servindo, portanto de base de contestação.

A questão levantada da falta da legislação do RICMS/RO não prospera, pois no Auto de Infração está à descrição da infração, inciso IV, fl. 02, e a capitulação legal, inciso V, fl. 02. Todos os argumentos do contribuinte não têm o condão de afastar a ilicitude praticada.

O Relatório circunstanciado serve para detalhar os trabalhos de auditoria no qual são abordados vários aspectos dos trabalhos desenvolvidos, fls. 17-25. A autuação é deveras simples, pois o sujeito passivo opera com VAF negativo..

O sujeito passivo se defendeu trazendo todos os pontos que acha importante para o esclarecimento da demanda, fls. 84-88.

Não houve efetivo prejuízo à defesa do sujeito passivo. Não se observa razoável dúvida no crédito tributário, portanto a autuação fiscal não deve ser refeita.

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



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

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.

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



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

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 inexiste 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 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



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

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.

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;



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

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 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,



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

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, 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



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

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.

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;



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

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.

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 "autointeresse", 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.



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

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 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.

Depois destas considerações, o VAF negativo do sujeito passivo foi calculado e está na fl. 20 no valor de - R\$ 1.955.929,84.

O sujeito passiva analisa a tabela da autuação comentando sobre os saldos contábeis totais reclamando da aplicação da alíquota de 17,15%.

Esse é o modo de trabalho do VAF negativo. Não se sabe como a empresa está se comportando. Ela não demonstra nenhuma justificativa para estes números.

Reclamar de forma de arbitramento, arbitrariedade e presunção não justificam o comportamento econômico – financeiro da empresa. O sujeito passivo até o presente momento não apresenta dados fiscais que fazem com que a empresa não venda.

Por exemplo: a empresa se encontra em prejuízo? Tem estoque alto e não consegue vender? Como um supermercado consegue estar aberto com vendas baixas?



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

Falar que existem mercadorias substituição tributária e isentas não exime de que a empresa deve comprovar que estas mercadorias não são vendidas, se encontram no estoque, que o mercado não tem lucro e o proprietário/sócio põe dinheiro para manter ele aberto.

Deve se ter em mento o RE 550769/RJ em que o STF sublinhou que o princípio de livre iniciativa não seria absoluto. Não se pode permitir que comércio de produtos em patamar de preços inferior à concorrência de forma sistemática.

A SEFIN - RO deve utilizar novos ferramentais para coibir atos ilícitos contra a ordem tributária. O VAF negativo comprova que o sujeito passivo não é um simples devedor inserido no regime geral de atividades econômicas.

Se comprova o comportamento contumaz na fl. 22 que traz os movimentos do anos de 2015 e 2016 sempre com VAF negativo.

A fl. 25 traz que foram lavrados 11 autos de infração sendo que 6 autos de infração se referem ao ano de 2017. Cinco autos de infração que envolve outras atividades devem ser declarados improcedentes, pois todas estas operações estão declaradas neste VAF negativo.

Informo que o auto de infração 20212701200062 da lavra deste relator já será decretado improcedente em função deste auto de infração espedifico de VAF negativo.

O sujeito passivo explica que a Fazenda tem outros mecanismos eficazes para que não aplique o VAF alegando que este é desarrazoado.

Não se está tributando por princípio ou que houve o desrespeito ao princípio da razoabilidade.

O que se extrai deste PAT é exatamente o contrário. Um comportamento costumaz em não recolher os tributos devidos e se utiliza de diversos subterfúgios para tal.



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

Se o contribuinte agisse corretamente obedecendo suas obrigações, no mínimo, haveria vendas superiores a compras.

E quando o sujeito passivo só traz argumentos que discutem ferramentas e formas de fiscalização, o sujeito passivo não recolhe tributos e nem pretende fazê-lo.

Sobre a incongruência entre os artigos da descrição da infração cabe tecer alguns comentários. Este PAT está bem fundamentado. Respeitou o princípio da motivação, pois se encontra presente os pressupostos de fato (clara descrição da infração, exposição e indicação por escrito dos fatos que ensejaram a lavratura) e os pressupostos jurídicos que são o RICMS/RO e Lei 688/96.

O Auto de infração está plenamente justificado, respeitando os art. 100 da Lei 688/96. Com o Auto de Infração se considera iniciado o procedimento tributário. O contribuinte foi cientificado para integrar a instância administrativa garantindo a ampla defesa, foi informado o prazo de interposição de defesa e em momento algum foi exigido o pagamento da multa, pois somente é exigível após o julgamento do TATE. O processo administrativo tributário serve para levantar o tributo devido conforme a legislação tributária e aplicar a multa quando não ser respeitar os seus ditames como foi comprovado no caso em tela.

No Segundo Grau, isto é, perante o Colegiado, há diversas formas de manifestação, o sujeito passivo pode acompanhar o julgamento, pode fazer a sustentação oral e apresentar memoriais/alegações finais antes da Sessão, tudo conforme nosso Regimento Interno.

O inciso V o art. 100 da Lei 688/96, reproduzido acima traz a citação expressa do dispositivo que define a infração cometida e lhe comina penalidade. Ele foi alterado pela Lei nº 2376, de 28.12.10 e a redação anterior era V - citação expressa do dispositivo legal infringido e a indicação da penalidade aplicada.

A diferença é que não é mais obrigatório a que seja citada a capitulação da infração no Regularmente propriamente dito se a capitulação da multa se



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

encaixa perfeitamente na descrição da infração. Em outras palavras, a multa do artigo 77 se encaixa na descrição da infração.

O art. 100, V da Lei 688/96 não se aplica a infringência e sim a multa que no caso concreto é art. 77, IV, a, 1 da Lei 688/96 que está coadunando com o fato imponível.

Nesse caso, não se aplica nulidade, como pedido pelo sujeito passivo.

Portanto, o levantamento fiscal que apurou o ICMS devido de R\$ 1.496607,70 e demais consentâneos conforme as prova em mídia anexada a este E-PAT, comprovam a acusação constante na inicial, obedecendo, assim, todos os requisitos legais para sua autuação.

O Sujeito passivo não trouxe nenhum fato impeditivo, modificativo ou extintivo que amparasse o seu direito manter o VAF negativo em suas operações.

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

É como voto.

Porto Velho-RO, 20 de Junho de 2023.

Documento assinado digitalmente
gov.br ROBERTO VALLADAO ALMEIDA DE CARVAL
Data: 09/08/2023 03:17:43-0300
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

Roberto V. A. de Carvalho
AFTE Cad. 300049311
RELATOR/JULGADOR

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

PROCESSO : Nº 20212701200053 E-PAT: 003.541
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº. 47/2021
RECORRENTE : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDA : HILGERT & CIA.
RELATOR : ROBERTO VALLADÃO ALMEIDA DE CARVALHO

RELATÓRIO : Nº 027/2023/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

ACÓRDÃO Nº 0167/2023/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA : ICMS – FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS – VAF NEGATIVO - OCORRÊNCIA – Restou comprovado que o Sujeito Passivo não escriturou corretamente suas operações. A empresa tem apresentado Valor Adicionado Fiscal negativo, caracterizando, nos termos da lei, omissão de saída tributada. Quando intimado para se regularizar, manteve-se inerte. Infração não ilidida. Mantida a 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 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 Roberto Valladão Almeida de Carvalho, acompanhado pelos julgadores Fabiano Emanuel Fernandes Caetano, Juarez Barreto Macedo Junior e Manoel Ribeiro de Matos Junior.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO PROCEDENTE.

FATOR GERADOR EM 03/05/2021: *R\$ 1.496.607,70

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

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

Anderson Aparecido Arnaut
Presidente

Roberto Valladão Almeida de Carvalho
Julgador/Relator