



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

PROCESSO : 20212700100088
RECURSO : RECURSO VOLUNTÁRIO 1259/2021
RECORRENTE : CONNECTION IMP. EXP & COMÉRCIO DE PROD.
ALIMENTÍCIOS.
RECORRIDA : 2º INSTÂNCIA TATE/SEFIN.
RELATOR : JULGADOR – FABIANO EMANOEL FERNANDES
CAETANO.
RELATÓRIO : Nº 403/2022/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

RELATÓRIO

No dia 27/10, iriam ser julgados cinco processos do sujeito passivo Connection Imp. Exp. & Comércio de Prod. Alimentícios a saber: 20212700100084, 20212700100085, 20212700100086, 20212700100087 e 20212700100088.

A lide versa que o sujeito passivo emitiu nota de ressarcimento, pois seus produtos deterioraram e ficaram impróprio para consumo e deveria ter o tributo pago devolvido.

Durante o julgamento, este Julgador questionou o Relator pois haveria ressarcimento relativo a venda interestadual, que é um caso diferente da lide principal. Não há deterioração de mercadorias e sim que o produto foi enviado para outro Estado, feito o recolhimento e pagamento de tributo para Estado diverso de Rondônia.

Se a mercadoria não foi comercializada no Estado de Rondônia, o sujeito passivo tem o direito a restituição do tributo recolhido conforme legislação tributária em apreço.

Dos cinco auto de infração, somente três contém dentro do PAT nota fiscal relativa a venda interestadual a saber:

PAT 20212700100086, NF 113329, Data, 27/07/2018, Tributo R\$ 108.408,35 (venda interestadual)



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

PAT 20212700100087: NF 127069, Data, 29/06/2019, Tributo R\$ 36.051,31 (venda interestadual), NF 128233, Data, 31/07/2019, Tributo R\$ 29.487,52 (venda interestadual) e NF 125844, Data, 31/05/2019, Tributo R\$ 3.115,14 (Parecer 193/2019)

PAT 20212700100088: NF 138734, Data, 30/04/2020, Tributo R\$ 15.502,43 (venda interestadual)

Tem -se no total de tributo o valor de R\$ 220.564,75.

O primeiro ponto relevante é que: a nota fiscal 125844 do AI 20212700100087 é restituição via Parecer emitido pela própria SEFIN-RO. Não se trata de produtos deteriorados por isso tem direito ao ressarcimento e deve ser retirado do valor do crédito tributário. Não há muitas digressões a fazer sobre a prova acostada.

No auto de infração 20212700100086 traz três volumes de documentos da nota fiscal NF 113329. Foram feitas diversas vendas para a cidade de Rio Branco e para a cidade de Humaitá entre outras. Estas mercadorias foram vendidas em outro Estado e é necessário o direito do sujeito passivo reaver o tributo pago para Rondônia. Foram juntadas a nota de ressarcimento planilha, notas fiscais de entradas e notas fiscais de saídas. Não há mercadorias deterioradas, falta de destinação de mercadorias ou nota fiscal de baixa de estoque.

No auto de infração 20212700100087, foram analisadas três notas fiscais sendo a nota fiscal 125844 com Parecer Autorizativo 193/2019 e duas notas fiscais 12069 e 128233 com vendas para fora do Estado. A nota fiscal 128233 tem 29 notas fiscais de vendas para fora do Estado abrangendo o período de 19/12/2018 a 29/03/2019. A nota fiscal 127069 emitida em 29/06/2019 tem 54 notas fiscais com diversas vendas para a cidade de Manicoré, Rio Branco, Apuí e para a cidade de Humaitá entre outras. Estas mercadorias foram vendidas em outro Estado e é necessário o direito do sujeito passivo reaver o tributo pago para Rondônia. Foram juntadas a nota de ressarcimento planilha, notas fiscais de entradas e notas fiscais de saídas. Não há mercadorias deterioradas, falta de destinação de mercadorias ou nota fiscal de baixa de estoque.



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

No auto de infração 20212700100088 traz um volumes de documentos da nota fiscal NF 138734. Foram feitas 22 vendas no período de 12/04/2019 a 24/06/2019 para as cidades de Manicoré, Rio Branco, Apuí e para a cidade de Humaitá entre outras. Estas mercadorias foram vendidas em outro Estado e é necessário o direito do sujeito passivo reaver o tributo pago para Rondônia. Foram juntadas a nota de ressarcimento planilha, notas fiscais de entradas e notas fiscais de saídas. Não há mercadorias deterioradas, falta de destinação de mercadorias ou nota fiscal de baixa de estoque.

Os valores de cada auto de infração estão discriminado abaixo:

O Auto de infração 20212700100086 tem os seguintes valores originais:

TRIBUTO	R\$ 819.323,13
MULTA – 90%	R\$ 1.046.436,84
JUROS	R\$ 335.529,36
ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA	R\$ 343.384,47
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	R\$ 2.544.673,80

São improcedentes os valores abaixo:

TRIBUTO	R\$ 108.406,35
MULTA – 90%	R\$ 138.456,24
JUROS	R\$ 47.897,44
ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA	R\$ 45.433,91
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	R\$ 340.193,94

E o valor procedente é a tabela abaixo:

TRIBUTO	R\$ 710.916,78
MULTA – 90%	R\$ 907.980,60
JUROS	R\$ 287.631,92
ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA	R\$ 297.950,56
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	R\$ 2.204.479,86



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

Do valor R\$ 2.544.673,80, só é devido o valor de R\$ 2.204.479,86 conforme a tabela acima.

O Auto de infração 20212700100087 tem os seguintes valores originais:

TRIBUTO	R\$ 1.935.842,55
MULTA – 90%	R\$ 2.281.106,15
JUROS	R\$ 497.637,72
ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA	R\$ 598.719,84
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	R\$ 5.313.306,26

São improcedentes os valores abaixo:

TRIBUTO	R\$ 68.654,27
MULTA – 90%	R\$ 80.898,97
JUROS	R\$ 17.753,18
ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA	R\$ 21.233,48
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	R\$ 188.539,91

E o valor procedente é a tabela abaixo:

TRIBUTO	R\$ 1.867.188,28
MULTA – 90%	R\$ 2.200.207,18
JUROS	R\$ 479.884,54
ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA	R\$ 577.486,36
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	R\$ 5.124.766,35

Do valor R\$ 5.313.306,26, só é devido o valor de R\$ 5.124.766,35 conforme a tabela acima.

O Auto de infração 20212700100088 tem os seguintes valores originais:



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

TRIBUTO	R\$ 1.808.627,11
MULTA – 90%	R\$ 2.022.738,25
JUROS	R\$ 199.452,43
ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA	R\$ 438.859,83
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	R\$ 4.469.677,62

São improcedentes os valores abaixo:

TRIBUTO	R\$ 15.502,43
MULTA – 90%	R\$ 17.337,66
JUROS	R\$ 1.952,32
ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA	R\$ 3.761,63
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	R\$ 38.554,04

E o valor procedente é a tabela abaixo:

TRIBUTO	R\$ 1.793.124,68
MULTA – 90%	R\$ 2.005.400,59
JUROS	R\$ 197.500,11
ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA	R\$ 435.098,20
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	R\$ 4.431.123,58

Do valor R\$ 4.469.677,62, só é devido o valor de R\$ 4.431.123,58 conforme a tabela acima.

É o Relatório.

Porto Velho-RO, 06 de Novembro de 2023.

Roberto V. ~~de~~ Carvalho
 AFIDE ~~DE~~
 RELATOR/JULGADOR

PROCESSO : 20212700100085
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 1758/2021
RECORRENTE : CONNECTION IMP. COM PROD.ALIMENTÍCIOS
RECORRIDA : 2ª INSTANCIA TATE/SEFIN
RELATOR : FABIANO EMANOEL FERNANDES CAETANO
RELATÓRIO : Nº 2023/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

Consta na peça exordial que o sujeito passivo foi autuado porque se apropriou, indevidamente, de crédito, através de NFe-s de emissão própria, com CFOP 1.603, referente a ressarcimento de imposto retido anteriormente por ST. As operações de saídas que deram causa ao ressarcimento foram de produtos deteriorados, porém, não foram verificadas emissões de notas fiscais de baixa de estoque, inexistindo causa ao ressarcimento do ICMS ST retido anteriormente, no período fiscalizado de 01/04/2018 a 30/04/2018.

Nestas circunstâncias, foi indicado como dispositivo infringido os artigos 77, inciso V, alínea "a", item 1 da Lei 688/96 c/c artigos 80-A, 80-C e 81 do Decreto 8321/98.

Em sua defesa, o sujeito passivo alega, em síntese, que houve descrição confusa da infração, dificultando a defesa; que cada auto de infração contempla diversos fatos com várias infrações, que houve prejuízo ao direito da defesa; que o enquadramento legal carece de compatibilidade com dos dispositivos infringidos; que não identificou a assinatura do contribuinte no termo de início da ação fiscal; que a DFE não foi juntada ao processo; que a DFE não autorizou trabalhos fiscais sobre aproveitamento de crédito; que o ressarcimento é um direito constitucional; que são infrações acessórias não devendo cobrar o ICMS do auto de infração; que a multa é desproporcional; que o fisco avalizou procedimentos de ressarcimento, configurando atos reiterados; que não foi utilizada a isonomia, dando oportunidade ao sujeito passivo de regularização através do fisconforme; que há erro na aplicação da penalidade; que ocorreu a decadência; que deu entrada em processos de ressarcimento na repartição fiscal; ao final, requer a improcedência do auto de infração.

Em decisão de primeira instância, após os analisar os argumentos defensivos e os documentos apresentados pelo autuante, o julgador declarou a procedência do auto de infração, em todos os seus termos.

Em recurso Voluntário, o sujeito passivo apresenta as mesmas razões da defesa inicial, anexando cópias de notas fiscais de ressarcimento, notas fiscais de entradas, termo de apreensão/interdição 2127, planilha com relação de produtos, GNREs, extratos de lançamento conta corrente; cópia de fotografias, copia processo pedido de ressarcimento 20170010022120, com termos de apreensão 1140, 1141 e 1142.

Em parecer da representação fiscal, a mesma requer a procedência do auto de infração em todos os seus termos.

Em despacho do relator de segunda instância, o mesmo requereu informações ao núcleo de inteligência fiscal para análise dos termos de apreensão juntados ao processo.

Em relatório do núcleo de Inteligência fiscal, o mesmo afirma que não foram obtidas respostas suficientes do setor responsável da prefeitura do município de Porto Velho, por inexistir documentos em seu arquivo e que o sujeito passivo não é cadastrado como contribuinte da mesma, e, ato contínuo, apresentou ponderações acerca da atividade do sujeito passivo, os procedimentos adotados quanto ao pedido de ressarcimento e aproveitamento do crédito, ausência de documentos comprobatórios, elevado índice de produtos deteriorados, ao final, requer cautela e ponderação na avaliação do crédito tributário, especialmente diante da clara discrepância entre as declarações do sujeito passivo e a falta de evidência consistentes.

No dia 23/10/2023 o sujeito passivo apresentou diversos documentos, em relação aos autos de infração pautados para julgamento no dia 25/10/2023, apresentando declarações de descartes, notas fiscais de ressarcimento e notas fiscais de baixa de estoque.

É o relatório.

Dos Fundamentos :

Consta na peça exordial que o sujeito passivo foi autuado porque se apropriou, indevidamente, de crédito, através de NFe-s de emissão própria, com CFOP 1.603, referente a ressarcimento de imposto retido anteriormente por ST. As operações de saídas que deram causa ao ressarcimento foram de produtos deteriorados, porém, não foram verificadas emissões de notas fiscais de baixa de estoque, inexistindo causa ao ressarcimento do ICMS ST retido anteriormente, no período fiscalizado de 01/04/2018 a 30/04/2018.

Nestas circunstâncias, foi indicado como dispositivo infringido os artigos 77, inciso V, alínea "a", item 1 da Lei 688/96 c/c artigos 80-A, 80-C e 81 do Decreto 8321/98.

Decreto 8321/98

Art. 80-A. Caso o imposto tenha sido retido por substituição tributária na entrada do Estado ou por qualquer outro motivo não seja possível a utilização do procedimento previsto no artigo anterior, o contribuinte poderá promover, nas hipóteses admissíveis neste Regulamento, o ressarcimento do imposto debitado anteriormente, tanto o retido quanto o destacado na NF-e que acobertou a operação de que decorreu a entrada da mercadoria, mediante emissão de NF-e de entrada, com CFOP 1.603, que terá por natureza da operação: —Ressarcimento de Crédito e será registrada no SPEDEFD, conforme estabelecido no Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital e em ato da Coordenadoria da Receita Estadual. (NR dada pelo Dec. 21230, de 05.09.16 - efeitos a partir de 05.09.16)

Parágrafo único. A NF-e emitida nos termos deste artigo obedecerá ao disposto no inciso I do artigo anterior.(AC pelo Dec. 21230, de 05.09.16 - efeitos a partir de 05.09.16)

Art. 80-C. Nos procedimentos de ressarcimento deverão ser observados: (AC Dec 9131, de 12.07.2000)

I – o valor do imposto retido por substituição tributária a ser ressarcido, não poderá ser superior ao valor retido quando da aquisição do respectivo produto pelo estabelecimento;

II – o crédito fiscal referente ao imposto destacado na Nota Fiscal que acobertou a operação de que decorreu a entrada da mercadoria não será admitido nos casos em que a legislação proíba, especialmente nas hipóteses previstas nos artigos 41 a 47 deste Regulamento.

Art. 81. No caso de desfazimento de negócio, bem como no caso de não ocorrência do fato gerador presumido, se o imposto já houver sido recolhido, o contribuinte, conforme o caso, poderá adotar o procedimento de ressarcimento previsto nos artigos 80 ou 80-A, sendo vedado o aproveitamento do crédito fiscal. (NR Decreto 9131, de 12.07.2000)

Lei 688/96

Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

V - infrações relacionadas ao crédito do ICMS: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

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

1. do valor do crédito fiscal apropriado indevidamente, ressalvado o disposto nas alíneas “b” e “d” deste inciso; e

O sujeito passivo emitiu as seguintes notas fiscais de ressarcimento, em relação a produtos deteriorados :

Nota fiscal	data	Valor	referencia
-------------	------	-------	------------

108408	12/03/2018	68.522,89	DETERIORADO
109039	28/03/2018	88.225,53	DETERIORADO
110218	27/04/2018	180.709,71	DETERIORADO
TOTAL		337.458,13	

Conforme se observa no processo, o sujeito passivo emitiu as notas fiscais de ressarcimento, em virtude de produtos deteriorados/impróprios para consumo, apropriou-se do crédito e não efetuou a emissão das notas fiscais de baixa de estoque.

Em recurso voluntário, apresenta as seguintes teses de defesa:

1ª Tese Preliminar de Nulidade

- a) que não foi identificada a assinatura do contribuinte no termo de início de fiscalização, e portanto o mesmo não estaria ciente da ação iniciada pelo sujeito ativo;
- b) que não foi juntada a DFE ao processo, e que a mesma deveria ter sido emitida pelo gerente de fiscalização e por ele estar assinada, nos termos da IN 11/2008;
- c) que o “termo de encerramento da ação fiscal, não traz consignado 01 (um) método ESPECÍFICO orientador dos trabalhos fiscais que deveriam ter sido cumpridos pelo Fisco diligente.;
- d) que houve descrição confusa da infração, dificultando a defesa.

Em relação à assinatura do sujeito passivo no “Termo de início de fiscalização”, esclarecemos que a mesma não consta como requisito de validade do auto de infração em nenhum dos dispositivos legais citados na defesa (Arts. 142 e 196 do CTN; Art. 100 da Lei nº 688/96; Anexo XII do RICMS/RO e IN 11/2008).

A lavratura do Termo de Início de Fiscalização pelo AFTE autuante, tem como finalidade a documentação do dia e hora do início do procedimento, para efeito da exclusão da espontaneidade do contribuinte (Art. 168 do RICMS/RO) e para determinar a contagem do prazo para a execução da DFE, independentemente da sua ciência pelo sujeito passivo, quando não envolver visita a

estabelecimento, nos termos do inciso II do §2º do Art. 9º da IN 11/2008/GAB/CRE:

“§ 2º A contagem do prazo para execução da Designação de Fiscalização de Estabelecimento (DFE) far-se-á: ...

II - a partir da data da lavratura do termo de início do procedimento, independentemente de sua ciência pelo sujeito passivo, quando:

a) o procedimento fiscal não envolver a visita a estabelecimento;”

Nesse sentido nos cabe ressaltar que de acordo com os procedimentos descritos no Relatório de Encerramento da Ação Fiscal (disponível na mídia óptica), a fiscalização foi realizada mediante o cruzamento de informações constantes dos Bancos de Dados da SEFIN, não envolvendo visita ao estabelecimento, enquadrando-se na hipótese estabelecida no dispositivo legal acima transcrito.

A DFE, por sua vez, ao contrário do afirmado pelo sujeito passivo, encontra-se anexa a folha 05 do PAT físico, e está devidamente assinada pelo Gerente de Fiscalização, atendendo o disposto na IN 11/2008/GAB/CRE.

O escopo da auditoria é “ auditoria geral”, onde o auditor fiscal designado tem o poder/dever de verificar toda a escrituração do sujeito passivo, quer em relação a créditos fiscais, quer em relação ao seu estoque, quer em relação as suas vendas, etc...

No tocante a suposta ausência do “método” orientador dos trabalhos de fiscalização, no termo de encerramento da ação fiscal, esclarecemos que tal informação deve constar do relatório circunstanciado integrante do PAT, nos termos do inciso II do §1º do Art. 36 do Anexo XII do RICMS/RO, e não do termo de encerramento:

“§1º. O relatório circunstanciado que integrar o PAT, conforme previsto no inciso I do artigo 42, conterá, entre outras que couberem, as seguintes indicações, observado o § 2º: ...

II - o elemento que serviu de base à apuração, e sendo o caso, a descrição da técnica, procedimentos e metodologia utilizados para apurar a infração, determinar a base de cálculo e o valor do crédito tributário lançado;"

A alegação de que houve descrição confusa da infração não encontra respaldo nas afirmações do sujeito passivo, uma vez que está em perfeita correlação entre a irregularidade apontada e a multa cabível. Ademais, o sujeito passivo apresentou toda sua defesa com base na alegação descrita no auto de infração. Não houve prejuízos à defesa.

2ª Tese Preliminar de Nulidade

A 2ª tese preliminar de nulidade do auto de infração, trazida pelo sujeito passivo diz respeito ao "caráter confiscatório" da penalidade aplicada.

Portanto, tendo em vista a penalidade aplicada constar de artigo da Lei Estadual nº 688/96, em plena vigência, não está na competência deste Tribunal negar sua aplicação, nos termos do Art.90 da Lei 688/96 e art.14, do Anexo XII do RICMS/RO

3ª Tese Preliminar de Nulidade

A 3ª tese de nulidade citada na defesa consiste na alegação de que lhe teria sido negado o benefício da autorregularização previsto na legislação pertinente ao FISCONFORME.

Para sustentar sua argumentação, o sujeito passivo destaca o disposto nos §§6º e 7º do Art. 71 e no §4º do Art. 97, ambos da Lei nº 688/96, porém, como podemos observar, os dispositivos legais mencionados tratam da possibilidade de autorregularização quando da constatação, em levantamento fiscal, do descumprimento de obrigações acessórias pelo contribuinte, e no caso em análise verifica-se o cometimento de infração relacionada ao descumprimento da obrigação principal, uma vez que o sujeito passivo se apropriou do crédito indevido e transferiu para sua filial, onde a mesma efetuou a liquidação dos débitos.

O FISCONFORME é uma faculdade da administração em conceder notificação ao sujeito passivo para se autorregularizar, em determinadas situações legais.

Não há obrigatoriedade ao fisco, nos casos que envolvem obrigação principal (deixar de pagar imposto) em conceder os benefícios do FISCONFORME.

4ª Tese Preliminar de Nulidade

A 4ª tese preliminar de nulidade arguida diz respeito a utilização, na apuração dos valores devidos lançados através do presente AI, de índices de atualização monetária e juros diferentes da taxa SELIC, sendo que o sujeito passivo considera inconstitucional o Art. 46-A da Lei nº 688/96, em razão do posicionamento do STF no julgamento da ADI 442/2010 e do ARE 1216978.

Assim sendo, em se tratando de dispositivos legais em plena vigência (Arts. 46, 46-A e 46-B, da Lei nº 688/96 e Art. 7º da Lei nº 4952/2146) não está na competência deste Tribunal negar sua aplicação (Art. 14, §2º, II do Anexo XII do RICMS/RO), tão pouco declarar sua inconstitucionalidade (Art. 14, I e II do Anexo XII do RICMS/RO).

DO MÉRITO;

O sujeito passivo alega que o crédito do ICMS se deu em virtude da deteriorização, ou seja, mercadoria imprópria para consumo, sendo assim, o fato gerador não se concretizou, e, uma vez recolhido antecipadamente o ICMS-ST, teria direito ao ressarcimento do ICMS.

Apresentou no presente PAT as notas fiscais de ressarcimento, com laudo emitido pela vigilância sanitária municipal, notas fiscais de aquisição e comprovantes de GNRE, conforme anexos entregues em 23/10/2023.

Os laudos apresentados foram elaborados nas seguintes datas:

Numero laudo	data	Nota fiscal	Qte imprópria para consumo (kgs)
2246	11/04/2016	110218	414.025
2226	07/07/2014	108408	192.830
2240	24/04/2015	109039	225.532
			832.387 kgs

Antes de entrar na conclusão, devemos atentar ao que nos diz a substituição tributária:

O que é substituição tributária:

Substituição Tributária é a transferência de obrigatoriedade do recolhimento do imposto, para outro contribuinte. Dessa maneira, identificamos nas operações ou prestações o contribuinte substituto e o substituído.

- **Contribuinte Substituto:** é o contribuinte responsável pela retenção e/ou recolhimento.
- **Contribuinte Substituído:** é o contribuinte beneficiado pela substituição tributária, ou aquele que sofre a retenção.

Quais os tipos de substituição tributária:

Substituição propriamente dita

A Substituição propriamente dita também é chamada de Substituição Tributária Concomitante. Esse tipo de substituição atribui a responsabilidade do recolhimento do imposto para um terceiro, devido às regras previstas na legislação. Por exemplo, o tomador (e não o prestador) é o responsável pela arrecadação.

Substituição para frente

Nesse tipo de substituição, o recolhimento ocorre de maneira antecipada. A responsabilidade recai sobre o fabricante ou importador, tornando-o responsável pela arrecadação do imposto incidente nas operações da cadeia produtiva sequencial.

Substituição para trás

A Substituição para trás ou Substituição Antecedente, como também pode ser chamada, acontece quando o lançamento e recolhimento do imposto é postergado, ou seja, quando é exigido em momento posterior ao fato gerador da obrigação. Responsabilizando o contribuinte final pelo pagamento do imposto de toda a cadeia.

Quem tem que pagar substituição tributária?

Se cada estado é responsável por sua legislação interna e por relacionar, em conformidade com o convênio, os produtos sujeitos à sistemática, então para identificar a aplicabilidade da Substituição Tributária é necessário também observar os critérios estabelecidos na legislação.

Com relação às operações interestaduais é preciso estar atento à legislação tributária do destinatário, bem como às existências dos acordos entre os estados (convênios e protocolos), a fim de identificar o responsável do recolhimento na operação.

Revenda de mercadorias para outros estados

A revenda de mercadorias para outros estados, por empresas que adquirem produtos com ICMS-ST, credencia esses contribuintes para o ressarcimento por uma situação de bitributação. Isso quer dizer que as empresas adquirentes de mercadorias sujeitas à ST, pagam imposto tanto na entrada, quanto na saída das mercadorias.

Então quando uma empresa adquire produtos sujeitos à Substituição Tributária, obrigatoriamente ela assume o imposto na entrada da mercadoria. A bitributação que, no entanto, credencia o ressarcimento, acontece nas saídas desses produtos, uma vez que, a legislação obriga o recolhimento do imposto novamente para operações interestaduais.

Nesses casos, cabe, porém, o ressarcimento do ICMS pago na entrada da mercadoria composto pelo ICMS da própria mercadoria e a Substituição Tributária paga na entrada da mercadoria.

Extravio, roubo ou mercadorias danificadas

O extravio, roubo ou danos nos produtos que prejudiquem a sua comercialização credenciam o distribuidor para a solicitação da restituição do imposto devido. Basta a comunicação ao fisco estadual, que após avaliação,

realizará a restituição/ressarcimento do imposto devido, se comprovada a situação demonstrada.

Neste caso em análise, estamos diante de uma substituição tributária para frente, em que ocorreu que a mercadoria tornou-se imprópria para consumo, nos termos dos laudos apresentados. Assim, alimento ou produto vencido não se encaixa no conceito de mercadoria, vez que não mais será posto em circulação econômica para o seu consumo.

Uma vez que não ocorreu o fato gerador, em virtude de que as mercadorias foram consideradas impróprias para o consumo, o sujeito passivo tem, nos termos legais, o direito de ressarcimento do ICMS-ST pago antecipadamente à operação.

Porém, o sujeito passivo não efetuou a emissão da nota fiscal de baixa de estoque, em relação aos produtos deteriorados/impróprios para o consumo.

Uma vez que não emitiu a referida nota fiscal de baixa de estoque, deixou de constar o documento fiscal referenciado de saída, na nota fiscal de ressarcimento.

A verdade real de análise deste auto de infração consiste em:

- 1- Os laudo de constatação de que as mercadorias são impróprias para consumo é real?
- 2- Qual o destino das mercadorias consideradas impróprias para consumo, conforme laudo e nota fiscal de ressarcimento? Uma vez que a empresa não emitiu nota fiscal de saída ou baixa de estoque.

Em relação ao item 1, o processo foi encaminhado ao Núcleo de Inteligência fiscal para que adotasse as providências legais afim de averiguar a veracidade e legitimidade dos laudos junto ao órgão emissor.

Em síntese de resposta, o NIF assim descreve:

“ Inicialmente, foi solicitada á SEMUSA a cópia completa dos processos administrativos relacionados aos termos de apreensão de mercadorias, á resposta foi fornecida pelo próprio DVS que a empresa CONNECTION não está cadastrada como contribuinte no departamento, e não forneceu as copias dos processos administrativos solicitados.

.....

.....

Informou também, que, devido à falta de cadastro da empresa nos sistemas internos e à inexistência de processos físicos nos arquivos, não foi possível rastrear a origem dos documentos e, por inexistir processo de licenciamento sanitário para a empresa, não é possível determinar a veracidade ou a falsidade dos documentos apresentados pelo sujeito passivo”.

Ou seja, os termos de apreensão/ mercadorias impróprias só existem em poder do sujeito passivo, através de cópias apresentadas aos processos, que o sujeito passivo faz correlação às notas fiscais de ressarcimento de ICMS.

Em relação ao item 2, uma vez que a empresa não efetuou a emissão de nota fiscal de baixa de estoque, quando do aproveitamento do ICMS em relação as notas fiscais de ressarcimento.

No dia 23/10/2023, a empresa apresentou declarações de descartes, assinadas por produtores rurais, onde os mesmos declaram que autorizavam os descartes dos produtos impróprios para consumo, em suas propriedades rurais, para uso em adubo para o solo, inclusive com declaração que compram com preço inferior ao mercado. Ou seja, ainda assim está tendo uma atividade comercial.

Em partes do presente processo, a empresa apresenta somente algumas fotografias de produtos deteriorados, que não configuram a totalidade dos mesmos.

Da conclusão :

Em conclusão, chega-se ao mérito de que o sujeito passivo não trouxe provas reais e contundentes de que realmente houve o perecimento/estrago das mercadorias que deram origem ao aproveitamento indevido de crédito do ICMS-ST, através do instituto do ressarcimento.

Deixo claro que não se trata de um caso de dúvida em relação ao mérito analisado, os documentos apresentados pelo sujeito passivo, em todos os momentos do auto de infração, não foram capazes de afastar a acusação fiscal e provar que realmente os produtos tornaram-se impróprios para consumo e foram todos descartados.

O crédito tributário restou assim constituído:

ICMS	337.458,13
MULTA	431.000,43
JUROS	165.691,05
ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA	141.431,23
TOTAL	1.075.580,84

Nestes termos, conheço de recurso voluntário interposto para negar-lhe provimento, mantendo a decisão de procedência do auto de infração.

É como voto.

Porto Velho, 26 de outubro de 2023.

FABIANO EMANUEL FERNANDES CAETANO
Juiz de Direito 12^a Câmara de Julgamento

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

PAT: 20212700100085

RECURSO: VOLUNTÁRIO Nº 1758/2021

RECORRENTE: CONNECTION IMP. & EXP. COM. DE PRODUTOS

RECORRIDA: 2ª INSTÂNCIA/TATE/SEFIN

RELATOR: FABIANO EMANUEL FERNANDES CAETANO

RELATÓRIO Nº: 400/2022/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

VOTO DIVÉRGENTE

Trata-se de recurso voluntário interposto pela Empresa CONNECTION IMP. & EXP. COM. DE PRODUTOS, em face da decisão de 1ª instância nº 2021.06.11.01.0069/UJ/TATE/SEFIN, objetivando a reforma da decisão exarada pelo julgador singular, inerente ao auto de infração nº 20212700100085 que julgou procedente a autuação fiscal.

Breve relato:

O sujeito passivo teve contra si lavrado o auto de infração, acima referenciado, sob a acusação de que se apropriou indevidamente, de crédito, através de NFes de emissão própria, com CFOP 1603, referente à ressarcimento de imposto retido anteriormente por ST. As operações de saída que deram causa ao ressarcimento foram de produtos deteriorados, porém não foram verificadas emissões de notas fiscais de baixa de estoque, inexistindo causa ao ressarcimento do ICMS ST retido anteriormente, período fiscalizado 01/01/2018 a 30/04/2018.

Por ocasião do julgamento de 1ª Instância, o julgador singular decidiu pela procedência do feito fiscal sob o entendimento de que, de fato, houve apropriação indevida, pois o sujeito passivo não comprovou o seu direito.

Visto, que embora, o ressarcimento do imposto devido por substituição tributária seja um direito garantido pelo ordenamento jurídico, para fazer uso desse, deve comprovar que faz jus a ele. O que, no caso em exame, com efeito, não ocorreu.

Devidamente notificada, a Autuada impetrou Recurso Voluntário (fls. 88/121) arguindo, preliminarmente, a nulidade da decisão de 1ª Instância, sob o argumento de descrição confusa da infração, dificultando o recurso, o princípio da presunção de legitimidade, princípio da legalidade – lei vigente ao tempo em que rege ao ato e mais cinco outras preliminares de nulidade sendo estas: a incompatibilidade entre a descrição da infração e o dispositivo indicado; ausência de DFE e Termo de Início de Fiscalização; ausência da infração de crédito indevido dado que o ressarcimento é um direito constitucional; multa com efeito confiscatório e por fim o direito a autoregularização via FISCOFORME. No mérito afirma que ocorreu a decadência e que deu entrada no processo de ressarcimento na repartição fiscal. Reclama que a glosa do crédito é indevida e a manutenção da decisão de 1º grau não respeita o direito do sujeito passivo ao ressarcimento e que a atitude da fiscalização é completamente ilegal e inconstitucional pela legislação tributária brasileira.

Requeru a reforma da decisão de 1ª instância que julgou procedente a ação fiscal para sua improcedência para o fim de ser decidido pelo cancelamento do débito fiscal reclamado, pela incompatibilidade entre a descrição da infração e o dispositivo indicado no auto de infração, ou, caso superada a preliminar que seja declarada a decadência do lançamento e por fim seja cancelado o débito fiscal pelas razões de mérito apresentadas no seu recurso, alternativamente que lhe seja aplicada multa acessória.

Não foram apresentadas contrarrazões fiscais.

Nas fls. 278/283, consta o Parecer da Representação Fiscal onde expõe que as alegações do Recurso Voluntário são as mesmas da defesa inicial, as quais foram devidamente enfrentadas pelo Julgador Singular. Diz ainda que todos os anexos juntados pelo sujeito passivo até o presente momento não guardam pertinência com o PAT. Desse modo ratifica a decisão de primeira instância e requer a procedência do auto de infração em todos os seus termos.

Nas fls. 284/285, consta Relatório com o resumo dos fatos apresentados pelo Julgador/Relator. Bem como nas fls. 286 consta seu Despacho solicitando a análise dos documentos do sujeito passivo, principalmente os Termos de Apreensão de fls. 132, 224, 225, 226 e fotografias de fls. 218 a 277, ao NIF. O Núcleo de Inteligência Fiscal em resposta, nas fls. 288 à 299 apresentou Relatório Fiscal concluindo que há clara discrepância entre as declarações do sujeito passivo, bem com falta de evidências consistentes nos referidos documentos.

Nas fls. xx/xx, consta o Parecer da PGE concluindo que atento ao conjunto fático probatório diz não haver prova suficiente para efetiva desconsideração do auto de infração, manifestando-se pela manutenção da decisão de primeira instância negando provimento ao Recurso Voluntário e opinando pela procedência da ação fiscal.

O relator dos autos na 2ª Câmara do TATE/SEFIN/RO, julgador FABIANO EMANUEL FERNANDES CAETANO, ao fazer a análise do recurso voluntário, decidiu pela manutenção dos autos, afastando todas as preliminares trazidas no Recurso Voluntário e quanto ao mérito discorre que o sujeito passivo não efetuou a emissão da nota fiscal de baixa de estoque, em relação aos produtos deteriorados-impróprios para consumo.

Uma vez que não emitiu a referida nota fiscal de baixa de estoque, deixou de constar o documento fiscal referenciado de saída na nota fiscal de ressarcimento.

Diz ainda que a verdade real de análise deste auto de infração consiste em: 1 – os laudos de constatação de que as mercadorias são impróprias para consumo é real? 2 – Qual o destino das mercadorias consideradas impróprias para consumo, conforme laudo e nota fiscal de ressarcimento? Uma vez que a empresa não emitiu nota fiscal de saída ou baixa de estoque.

Em relação ao item 1 o processo foi encaminhado ao Núcleo de Inteligência Fiscal para que adotasse as providências legais afim de averiguar a veracidade e legitimidade dos laudos junto ao órgão emissor.

Deste modo, o Julgador/Relator com base no Relatório do NIF entendeu que os Laudos de mercadorias impróprias só existem em poder do sujeito passivo, através de

cópias apresentadas aos processos, que o sujeito passivo faz correlação com as notas fiscais de ressarcimento de ICMS.

Em relação ao item 2, uma vez que a empresa não efetuou a emissão da nota fiscal de baixa de estoque quando do aproveitamento do ICMS em relação as notas fiscais de ressarcimento, não teria tal direito.

Esclarece ainda o Relator que as declarações de descarte assinadas por produtores rurais onde os mesmos declaram que autorizavam os descartes dos produtos impróprios para consumo, em suas propriedades rurais, para uso em adubo para o solo, inclusive com declaração que compraram com preço inferior de mercado. Ou seja, ainda assim está tendo uma atividade comercial.

Em partes do presente processo, a empresa apresenta somente algumas fotografias de produtos deteriorados que não configura a totalidade dos mesmos.

Conclui que o sujeito passivo não trouxe provas reais e contundentes que realmente houve o perecimento/estrago das mercadorias que deram origem ao aproveitamento indevido de crédito do ICMS/ST, através do instituto do ressarcimento.

Deixo claro que não se trata de um caso de dúvida em relação ao mérito analisado, os documentos apresentados pelo sujeito passivo, em todos os momentos do auto de infração, não foram capazes de afastar a acusação fiscal e provar que realmente os produtos tornaram-se impróprios para o consumo e foram todos descartados.

Ao final decidindo pela procedência do auto de infração.

Conclusão:

Tendo em vista que este julgador não concorda com o voto do Julgador/Relator, apresento Voto Divergente, pelos motivos abaixo esposados:

Da análise dos autos, infere-se que restou provado que o sujeito passivo é uma empresa do ramo de venda rações "pet" que está sujeita ao regime de substituição tributária – ST com encerramento da fase de tributação.

Por vezes, as operações de venda não ocorrem trazendo duplo prejuízo ao contribuinte que não auferre receita e já efetuou o pagamento do tributo incidente. Nesses casos, existe na legislação tributária o instituto do ressarcimento. Ele facilita ao contribuinte receber prioritariamente o tributo pago. Só se deve pagar o tributo se efetivamente ocorre o fato gerador da obrigação tributária.

Logo, caso não ocorra o fato gerador presumido o sujeito passivo tem o direito ao ressarcimento, conforme previsão constitucional. Senão vejamos:

Art. 150 *Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

(...)

§ 7º *A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.*

No mesmo diapasão, a Seção III (Da restituição e do ressarcimento) do Capítulo XVIII da Lei 688/96 (Lei do ICMS), assegura ao contribuinte direito ao ressarcimento conforme **art. 50-B** que assim dispõe:

Art. 50-B. *É assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar.*

Sobre a matéria em questão, vejamos também o que dispõe o art. 20 do RICMS do Estado de Rondônia, aprovado pelo Decreto n. 22.721/18: *in verbis*:

Art. 20. *O contribuinte que tiver recebido mercadoria ou serviço com o imposto retido anteriormente por substituição tributária, ou no caso do imposto ter sido calculado por antecipação com encerramento da fase, poderá ressarcir-se do valor do imposto retido ou de parte deste nas seguintes situações:*

I - quando o fato gerador presumido não ocorrer;

II - quando promover saída destinada a outro Estado;

III - quando a saída da mercadoria for amparada por isenção ou não incidência.

Por fim, a INSTRUÇÃO NORMATIVA N. 022/2018/GAB/CRE, disciplina os aspectos formais sobre os procedimentos complementares referentes ao ressarcimento do imposto retido por sujeição passiva por substituição tributária, ou antecipado com encerramento da fase e dispõe sobre procedimentos correlatos, como abaixo exposto:

Art. 2º. Os contribuintes substituídos obrigados à entrega da EFD ICMS/IPI, para cada item indicado na nota fiscal de saída, deverão promover a escrituração dos registros C170 e C176 em conformidade com o Guia Prático da EFD ICMS/IPI, cujo critério de valoração será o da entrada da correspondente mercadoria para determinação do valor do ICMS a creditar, quando for o caso, e do ICMS-ST retido a ser ressarcido.

Reforçando a importância do instituto do ressarcimento, recentemente, o STF julgou o Tema n. 201, com repercussão geral na qual autorizou quando a operação efetiva for inferior a presumida o contribuinte tem direito a diferença, conforme acórdão do RE n. 593,849/MG. In verbis:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. APELAÇÃO CÍVEL E REEXAME NECESSÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA C/C RESTITUIÇÃO DE TRIBUTO. ILEGITIMIDADE ATIVA AD CAUSAM. PRELIMINAR REJEITADA. REMESSA DE MERCADORIAS EM BONIFICAÇÃO. CONSIDERAÇÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS (ICMS). IMPOSSIBILIDADE NO REGIME PRÓPRIO DE TRIBUTAÇÃO E POSSIBILIDADE NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA (PARA FRENTE). DISTRIBUIÇÃO DOS ENCARGOS DA SUCUMBÊNCIA. CORREÇÃO. SENTENÇA MANTIDA. 1 - À luz da teoria da asserção, verifica-se a legitimidade ad causam a partir das afirmações de quem alega, de modo abstrato, devendo ser observado que, caso o Magistrado realize a cognição das alegações de modo aprofundado, estará ele na verdade proclamando o mérito da causa. Na espécie, da narrativa expressa na inicial e confirmada com a instrução processual, há pertinência subjetiva da parte Autora, pois a sua alegação é de que sofreu reflexos indevidos em sua esfera de direitos por conta da incidência de tributo sobre suas remessas de bonificações. 2 - Segundo a jurisprudência do Tribunal da Cidadania, Os descontos incondicionais nas operações mercantis não se incluem na base de cálculo do ICMS? (Verbete nº 457/STJ), o que compreende o valor das mercadorias dadas em bonificação (REsp 1111156/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/10/2009, DJe 22/10/2009 - Tema nº 144 da sistemática dos repetitivos). 3 - Assim como veda a tributação de remessas de bonificação nas operações mercantis, a jurisprudência do STJ contempla uma diferenciação para os casos que envolvam o sistema da substituição tributária progressiva. Na linha de entendimento adotada pelo STJ para as remessas de bonificação em caso de substituição

tributária para frente, embora não incida, em regra, ICMS sobre mercadorias dadas em bonificação, a exemplo do que ocorre com os descontos incondicionais, tal fato não se estende automaticamente à cadeia de circulação de mercadorias, de modo que é lícito ao Estado federado exigir o destaque do ICMS/ST nas operações mercantis interestaduais do substituto tributário? (REsp 715.255/MG, Rel. Ministra ELIANA CALMON, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/06/2010, DJe 23/02/2011). 4 - O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 593.849/MG (Tema nº 201 da sistemática da repercussão geral), fixou a tese segundo a qual ?É devida a restituição da diferença do ICMS paga a mais no regime de substituição tributária para frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida?, ressaltando-se que ?A garantia do direito à restituição do excesso não inviabiliza a substituição tributária progressiva, à luz da manutenção das vantagens pragmáticas hauridas do sistema de cobrança de impostos e contribuições?, pois, ?De acordo com o art. 150, § 7º, in fine, da Constituição da República, a cláusula de restituição do excesso e respectivo direito à restituição se aplicam a todos os casos em que o fato gerador presumido não se concretize empiricamente de forma como antecipadamente tributado? (RE nº 593849, Relator(a): Min. EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 19/10/2016, DJe 05/04/2017 - Tema nº 201 da repercussão geral). 5 - No caso dos autos, como ressaltado pela perícia, é incontroversa a realização de remessas de bonificação em algumas das operações da parte Autora, em relação às quais destacaram ICMS próprio ou ICMS em substituição tributária, recolhimentos esses realizados de acordo com o Ato Declaratório Interpretativo nº 04/2018 do SUREC/DF. 6 - Diante de tal conclusão fática, após exame pela perícia contábil dos documentos fiscais constantes dos autos, é escorreita a sentença no que define a impossibilidade de inclusão das remessas de bonificação na base de cálculo do ICMS próprio, tendo em vista que, nos termos do repetitivo (REsp nº 1.111.156/SP - Tema nº 144), as mercadorias dadas a título de bonificação equivalem a descontos concedidos incondicionais. 7 - Por outro lado, não encontra amparo a pretensão da parte Autora em ver declarada também a impossibilidade de consideração de suas remessas em bonificação no cálculo do ICMS sob o regime de substituição tributária interna. Tal pretensão não encontra amparo, seja pelas razões de decidir do próprio repetitivo (REsp nº 1.111.156/SP) - que não cuidaram especificamente desse regime de tributação, seja por conta da jurisprudência consolidada da Primeira Seção do STJ no sentido de que tem validade o destaque de ICMS nas vendas de mercadorias com bonificações realizadas no regime de substituição tributária progressiva. A jurisprudência da Primeira Seção após o julgamento do REsp nº 715.255/MG é taxativa ao dispor que o paradigma contido no REsp nº 1.111.156/SP contempla a regra de que as mercadorias em bonificação constituem descontos incondicionais, ao passo que o regime de substituição tributária para frente permite ao ente federado exigir do substituto tributário o destaque de ICMS nas operações mercantis interestaduais. 8 - No julgamento do RE nº 593.849/MG (Tema nº 201), em nenhum m o paradigma diz ser inválido ou inconstitucional o regime de substituição tributária e, por conseguinte, a tributação das remessas em bonificação nesse regime, porque o seu objeto de enfrentamento é a garantia de que é devida a restituição de diferença de ICMS paga a mais no regime de substituição tributária progressiva se devidamente comprovada pela parte requerente que a base de cálculo efetiva da operação é inferior à presumida. Nos presentes autos o excesso não foi demonstrado, nem deveria, porque o delineamento da controvérsia contida na inicial objetivava a declaração do direito das Autoras em não sofrer incidência de ICMS sobre suas remessas de bonificação, o que, nos termos de sólida jurisprudência, só se justificativa no regime ordinário de tributação, e não no de substituição tributária por antecipação ou progressiva. De mais a mais, quando postularam a condenação do Réu a restituir os valores recolhidos indevidamente a título de ICMS sobre remessas de

bonificação, as Autoras têm razão quanto se referente a recolhimento indevido no regime ordinário de tributação, mas não há qualquer justificativa para a alegação de recolhimento indevido de ICMS sobre essas remessas no regime de substituição tributária. Não há direito subjetivo preexistente à não tributação de ICMS de remessas de bonificação sujeitas ao regime de substituição tributária progressiva, sendo descabido falar em declaração desse direito e, mais ainda, em condenação do Réu a ser apurada em liquidação de sentença quando inexistente suporte fático suficiente para definir que tal incidência tributária por antecipação recolhida foi superior ao que de fato constou e resultou no momento da realização da operação mercantil. 9 - A pretensão das Autoras, no que se refere à restituição de excesso decorrente de recolhimento de ICMS relativo a remessas de bonificação em regime de substituição tributária, mereceria maior respaldo se elas vindicassem em demanda própria a repetição de indébito tributário e demonstrassem a real diferença entre o valor recolhido de forma antecipada e o valor que seria devido com a operação final realizada, o que não consubstancia um pedido que decorra de inadmissibilidade de adoção do regime de substituição tributária interna, mas apenas uma garantia ao contribuinte de que não seja cobrado de fato gerador que, embora presumido, não se realizou. Cumpre mencionar, ainda sobre isso, que caso o resultado da diferença fosse desfavorável à Fazenda Pública também ela poderia almejar o pagamento do decesso em desfavor do contribuinte, nos termos da orientação do STF. 10 - Nada deve ser alterado na sentença quanto à distribuição dos encargos da sucumbência, uma vez que, a despeito de recíproca, a sucumbência das Autoras, do ponto de vista econômico do processo, foi ínfima, aplicando-se, pois, o disposto no artigo 86, parágrafo único, do CPC em conjunto com o artigo 85, § 4º, II, também do CPC. Apelações Cíveis e Remessa Oficial desprovidas.

Decisão:

CONHECER. NEGAR PROVIMENTO ÀS APELAÇÕES CÍVEIS E AO REEXAME NECESSÁRIO. UNÂNIME.

Vale lembrar ainda que o Estado de Rondônia, promulgou a Lei n. 5.410 de 22 de julho de 2022, acrescentando o parágrafo 4º ao art. 50-B, da Lei n. 688/96, em consonância ao acórdão do STF acima transcrita, dando o direito ao ressarcimento/restituição quando o fato gerador efetivo for menor que o presumido.

Da leitura da legislação e do acórdão do STF supra, não restam dúvidas quanto ao direito do ressarcimento, quando por algum motivo a venda não ocorrer, por razão alheia ao sujeito passivo. Isto é, o fato gerador não ocorreu, porém o tributo pago, deve ser o mesmo devolvido ao contribuinte, sob pena de enriquecimento ilícito estatal.

Pois bem, entrando na análise do recurso voluntário do sujeito passivo e do voto do Relator, este julgador concorda em afastar as preliminares arguidas pelo sujeito passivo, pelos próprios fundamentos proferidos pelo julgador Relator, uma vez, que já foram todas devidamente rebatidas.

Já da análise de mérito, tem-se que a controvérsia da lide administrativa, é, se as provas apresentadas pelo sujeito passivo, em especial, os laudos da vigilância sanitária municipal que declaram que os produtos estavam impróprios para uso e os documentos dos produtores rurais atestando que receberam a mercadoria para adubo possuem ou não legitimidade para lhe garantir o direito ao ressarcimento, mesmo não tendo sido observado pelo sujeito passivo todas as formalidades exigidas pela legislação do fisco estadual.

Quanto a este ponto, é importante trazer à baila que os laudos foram devidamente assinados por servidores públicos municipais e que portanto, possuem fé pública em suas declarações.

Quando falamos que um documento tem fé pública significa que o mesmo é considerado autêntico e verdadeiro. Ou seja, sem a necessidade de outras provas. Por exemplo, um documento notarial, como a escritura de uma casa, tem a fé pública e é considerado autêntico e válido para transferir o imóvel.

Cabe ressaltar que o Relator do PAT, encaminhou os laudos para análise do Núcleo Inteligência Fiscal – NIF, e este a contrário senso do Relator não afirma que os documentos são falsos, isto posto, estamos diante de uma certeza da validade/veracidade dos laudos apresentados pelo suj. passivo.

Ora, se o NIF não consegue afirmar categoricamente que os laudos são falsos isto no mínimo é uma dúvida razoável que atrai a aplicação do art. 112 do CTN, senão vejamos:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Além disso o Relator solicitou que o sujeito passivo trouxesse aos autos a destinação das mercadorias. Foi apresentado documentos comprobatórios de

recebimento / utilização pelos produtores rurais que demonstram o consumo das mercadorias como adubo ou ração de peixes. Documentos estes rejeitados pelo Relator sem motivo aparente, argumentando somente que houve venda.

Isto não é motivo para descartar os documentos dos produtores rurais, visto que eles comprovam que houve venda sim, entretanto, não como ração PET. Logo, existe o direito à devolução do tributo pago pelo instituto do ressarcimento.

É importante destacar que o fato presumido da venda de ração pet, possui um tributo muito mais alto que uma tributação normal, sendo este mais um motivo que demonstra que o ora contribuinte possui direito ao ressarcimento.

Ressalte-se ainda, que mesmo que os produtos os quais foram declarados impróprios pela vigilância sanitária, tenham como destino a venda como ração para peixe, porco ou adubo, tem-se que eventual incidência de ICMS pode ser cobrado posteriormente pela Fisco Estadual em procedimento próprio, e isso, não impede o ressarcimento pela não ocorrência do fato gerador presumindo de venda da ração PET.

É importante frisar que das provas apresentadas pelo sujeito passivo, o Relator não analisou as notas fiscais de baixa de estoque, documentos estes favoráveis ao sujeito passivo, vistos que essas notas comprovam que houve a baixa de estoque, e mesmo que a destempo, não estamos diante erro material mais de mero erro formal já corrigido.

Saliento que a jurisprudência do TATE/RO já tem consolidado que se à materialidade está comprovada no caso de ressarcimento e havendo meros erros formais, o Recurso Voluntário deve ser parcialmente provido, reconhecendo apenas a penalidade por descumprimento de obrigação acessória, conforme acórdão abaixo exposto:

*PROCESSO: Nº 20143000600369 RECURSO: VOLUNTÁRIO Nº 426/18
RECORRENTE: GIMA – GILBERTO MIRANDA AUTOMÓVEIS LTDA. RECORRIDA:
FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL RELATOR: JULGADOR – MÁRCIA REGINA PEREIRA
SAPIA RELATÓRIO: Nº 087/19/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN/2019
ACÓRDÃO Nº 432/19/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN EMENTA: ICMS – ESTORNO DE
DÉBITO – DEIXAR DE EMITIR NOTA FISCAL DE ESTORNO – OPERAÇÕES*

SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - OCORRÊNCIA– Provado nos autos que o sujeito passivo efetuou estorno de débito de ICMS de operações de devolução de mercadorias sujeitas à substituição tributária, passível de ressarcimento de ICMS operação própria e de ICMS retido, na forma do Art. 80 e 80-A do RICMS/RO. Deixou de emitir notas fiscal eletrônica amparando o estorno de débito registrado, na forma dos artigos 50 e 51 do RICMS/RO. Apesar do descumprimento da forma prevista na legislação, a forma de lançamento utilizada pelo contribuinte, não resultou em prejuízo ao erário público, por isso deve-se excluir a exigência do ICMS, mantendo apenas a penalidade, específica, prevista no Art. 77, VIII, “b-4”, da Lei 688/96, pela falta de emissão de documento fiscal exigido na legislação. Infração não ilidida. Reformada a decisão “a quo” que julgou procedente para parcial procedente o auto de infração. Recurso Voluntário Parcialmente Provido. Decisão por Maioria de Votos (3x1).

Assim sendo, este julgador entende que a infração cometida pelo sujeito passivo trata-se de descumprimento de obrigação acessória, portanto, devendo ser aplicado a recapitulação ao caso em questão para a penalidade do art. 77, inciso V, alínea “d” da Lei n. 688/96, *in verbis*:

Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes:

V - infrações relacionadas ao crédito do ICMS

d) deixar de observar as formalidades estabelecidas na legislação tributária referentes à apropriação de crédito fiscal - multa de 20 (vinte) UPF/RO por período de apuração do imposto.

Este auto de infração tem 03 (três) notas fiscais de ressarcimento, relativos a dois períodos, sendo estes os meses de março e abril de 2018, assim sendo, 2 x 20 x 92,54= R\$ 3.701,60

Assim sendo, o crédito Tributário fica assim constituído:

Crédito Trib do AI	Crédito improcedente	Parcialmente Procedente
Tributo: R\$ 337.458,13	R\$ 337.458,13	
Multa: R\$ 431.000,43	R\$ 427.298,83	R\$ 3.701,60 Multa acessória (art. 77, V, alínea “d”)

Juros: R\$ 165.691,05	R\$ 165.691,05	
A.m R\$ 141.431,23	R\$ 141.431,23	
Valor R\$ 1.075.580,84	R\$ 1.071.879,24	R\$ 3.701,60

Valor do Crédito Tributário: R\$ 3.701,60 (três mil, setecentos e um reais, sessenta centavos).

Conforme o que foi elencado acima, este julgador apresenta voto divergente ao voto do relator para afastar a incidência do crédito tributário no presente caso, e considerar como devido apenas a multa acessória pelo não cumprimento das formalidades exigidas para usufruir do ressarcimento.

Por todo o exposto e mais do que nos autos constam, **CONHEÇO DO RECURSO VOLUNTÁRIO** interposto para **DAR-LHE PROVIMENTO**, reformando-se a Decisão Singular de **PROCEDENTE** para **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do auto de infração.

É O VOTO.

Porto Velho, 07 de novembro de 2023.

MANOEL
RIBEIRO DE
MATOS JÚNIOR

MANOEL RIBEIRO DE MATOS JÚNIOR
Julgador/Relator da 2ª Inst/TATE/SEFIN

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

PROCESSO : 20212700100085
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº. 01758/2021
RECORRENTE : CONNECTION IMP. EXP. & COM. DE PROD. ALIMENTÍCIOS
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR : JULGADOR – FABIANO E. F. CAETANO

RELATÓRIO : Nº 400/23/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN.

ACÓRDÃO Nº 0254/2023/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN.

EMENTA : ICMS – APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO DE ICMS – RESSARCIMENTO DO IMPOSTO RELATIVO A MERCADORIAS DETERIORADAS – AUSÊNCIA DE FORMALIDADE - OCORRÊNCIA – O sujeito passivo emitiu notas fiscais de ressarcimento do ICMS, pois as mercadorias (ração pet) estavam impróprias para o consumo. A não ocorrência do fato gerador presumido atrai o direito constitucional ao ressarcimento do imposto pago. O sujeito passivo comprovou que as mercadorias foram descartadas como adubo / ração de peixes. Meros erros do registro no SPED conforme a IN 022/2018/GAB/CRE não exclui o seu direito ao ressarcimento, porém atrai a multa por ausência de formalidade, isto é, art. 77, inciso V, alínea d da Lei 688/96 que aplica 20 UPFs por período de apuração. Infração parcialmente ilidida. Reforma da decisão singular de procedente para parcial procedente o auto de infração. Recurso Voluntário parcialmente provido. Decisão por desempate da Presidência a favor do contribuinte.

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 ao final dar-lhe parcial provimento, reformando-se a decisão de Primeira Instância de procedência para **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do auto de infração conforme Voto Divergente apresentado pelo julgador Manoel Ribeiro de Matos Júnior, acompanhado pelo julgador Juarez Barreto Macedo Júnior. Vencido o julgador relator Fabiano Emanuel Fernandes Caetano que defendia a procedência do auto de infração.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL
FATO GERADOR EM 12/03/2021: R\$ 1.075.580,84
*CRÉDITO TRIBUTÁRIO PROCEDENTE DEVE SER ATUALIZADO NA DATA DO SEU EFETIVO PAGAMENTO.

*CRÉDITO TRIBUTÁRIO PROCEDENTE.
*R\$ 3.701,60

TATE, Sala de Sessões, 07 de novembro de 2023.

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

~~Manoel~~ **Ribeiro de Matos Júnior**
Julgador/Divergente



PAT Nº 20212700100085

SUJEITO PASSIVO: CONNECTION IMPORTAÇÃO EXPORT & COMÉRCIO PROD
ALIM LTDA-EPP

RECURSO ESPECIAL Nº 094/2023

Exmº Sr

Anderson Aparecido Arnaut

Presidente do TATE

Neste ato, nos termos do Art. 144-B, inciso III da Lei 688/96, na qualidade de Representante Fiscal, interpomos o presente Recurso Especial.

I - RELATORIO.

O sujeito passivo, segundo consta da peça básica, em atendimento à DFE nº 20202500100086, emitida pela GEFIS/CRE, constatou-se que o contribuinte alvo dessa ação fiscal se apropriou indevidamente de crédito, através de NFes de emissão própria, com CFOP 1.603, ref. ressarcimento de ICMS-ST retido. O sujeito passivo referenciou apenas as chaves de acesso das NF-e de aquisição das mercadorias, emitidas em 2012, 2013 e 2014. Conforme NFes de Entrada com CFOP 1602, as operações de saída que deram causa ao ressarcimento foram de produtos deteriorados, entretanto, através da conferência da escrita fiscal, não foram verificadas emissão de notas fiscais de baixa de estoque, dessa forma, o sujeito passivo não atendeu aos requisitos da legislação tributária vigente na época dos fatos, e nem informou as notas fiscais de saída de estoque, inexistindo causa de ressarcimento do ICMS-ST retido anteriormente. Período Fiscalizado: 01/01/2018 a 31/12/2018.

Por conta da irregularidade constatada, lavrou-se o presente auto de infração para a cobrança do ICMS, acrescido de atualização monetária (até 31/01/2021) e juros, além da penalidade de multa (cálculo do crédito tributário constante em planilha anexa).



Para a infração foram indicados os artigos Art. 77, V, "a1" da Lei 688/96 c/c Art. 80-A e seu § único; e Art. 80-C, ambos, do RICMS/RO aprovado pelo decreto 8.321/98, e, para multa, o art. 77, V, "a" item 1 da Lei 688/96.

Trata-se de Auditoria Específica de Conta Gráfica, modalidade de Auditoria de Revisão, autorizada pela DFE de n. 20202500100086, o contribuinte, após solicitar dilação de prazo que foi concedida pelo Fisco (fls. 26/27), apresentou defesa (fls. 29 a 73).

Em sua defesa, em síntese, alegou: Descrição confusa da infração; que cada auto de infração contempla várias infrações com prejuízo do direito de defesa; que há incompatibilidade da descrição da infração com os dispositivos infringidos; que houve falta de assinatura da peça básica; que a DFE não foi juntada ao processo e não autorizou o levantamento de créditos; que ressarcimento é direito constitucional; que trata-se apenas de multa acessória; que a multa é abusiva; que não foi permitida a regularização pelo Fisco; que há erro na penalidade; que há decadência; que deu entrada em processo de ressarcimento junto ao Fisco e requer a improcedência da ação fiscal.

Em Primeira Instância o Julgador Singular afastou todas as alegações do Sujeito Passivo e decidiu pela total procedência do Auto de Infração (fls. 76 a 84).

Inconformado com a decisão da 1ª Instância, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 88-277) com as mesmas razões da defesa anteriormente apresentada, anexando cópias de notas fiscais de ressarcimento, notas fiscais de entradas, termo de apreensão/interdição 2127, planilha com relação de produtos, GNREs, extratos de lançamentos de conta corrente; cópias de fotografias, capa do processo de pedido de ressarcimento Nº 20170010022120, com termos de apreensão 1140, 1141 e 1142.

O processo foi distribuído a 2ª Câmara de julgamento da 2ª Instância deste Tribunal.

Em Parecer, a Representação Fiscal constatou que os documentos apresentados não guardam relação com o PAT e pugnou por conhecer do recurso voluntário para negar provimento e manter a decisão de procedência do Julgamento de primeira instância.

O Relator de segunda Instância, diante das provas trazidas pelo sujeito passivo, requereu informações ao núcleo de Inteligência Fiscal para análise dos termos de Apreensão juntados ao processo.

Em relatório do núcleo de Inteligência fiscal, o mesmo afirma que não foram obtidas respostas suficientes do setor responsável da prefeitura do Município de Porto Velho, por inexistir documentos em seu arquivo e que o Sujeito passivo não é cadastrado como contribuinte da mesma, e, ato contínuo, apresentou ponderações acerca da atividade do sujeito passivo, procedimentos adotados quanto ao pedido de



ressarcimento e aproveitamento do crédito, ausência de documentos comprobatórios, elevado índice de produtos deteriorados, ao final, reiterou cautela e ponderação na avaliação do crédito tributário, especialmente diante da clara discrepância entre as declarações do sujeito passivo e a falta de evidência consistentes.

No dia 23/10/2023 o sujeito passivo apresentou documentos, em relação aos autos de infração pautados para julgamento no dia 25/10/2023, apresentando declarações de descartes, notas fiscais de ressarcimento e notas fiscais de baixa de estoque, além de outros documentos: notas Fiscais de aquisição, GNREs, que já haviam sido trazidos em seu recurso voluntário.

No Julgamento do Recurso Voluntário, o Voto do Relator foi proferido afastando as alegações de nulidade trazidas pelo sujeito passivo e no mérito concluiu que o sujeito passivo não trouxe provas reais e contundentes de que realmente houve o perecimento/estrago das mercadorias que deram origem ao aproveitamento indevido de crédito do ICMS-ST, através do instituto do ressarcimento e que os documentos trazidos pelo sujeito passivo, em todos os momentos do auto de infração não foram capazes de afastar a acusação fiscal e provar que realmente os produtos tornaram-se impróprios para consumo e foram todos descartados e, à vista dos argumentos expostos, decidiu pela total procedência do Auto de Infração.

O Julgador, Dr. Emanuel Ribeiro de Matos Junior proferiu então um voto divergente concordando em afastar as preliminares de nulidade arguidas pelo sujeito passivo, pelos próprios fundamentos do voto do Relator, uma vez que já foram todas rebatidas. Entretanto, no mérito, entendeu que os Laudos trazidos pelo sujeito Passivo foram todos assinados por servidores públicos Municipais e que, portanto, possuem fé pública, ou seja, sem necessidade de outras provas; entendeu ainda que, tendo o Julgador Relator encaminhado os Laudos para análise do Núcleo de Inteligência Fiscal – NIF, e este Relatório não afirma que os documentos são falsos, e que, isto posto, está-se diante de uma certeza da validade/veracidade dos laudos apresentados pelo Sujeito Passivo e que, nesse entendimento, se o NIF não consegue afirmar categoricamente que os Laudos são falsos, entende que trata-se de uma dúvida razoável que atrai a aplicação do Art 112 do CTN pugnando por uma interpretação mais favorável ao sujeito Passivo; que, não foram suficientemente afastadas no voto do Relator as provas de destinação das mercadorias trazidas pelo Sujeito Passivo que, no seu entendimento, demonstram o consumo das mercadorias como adubo ou ração de peixes e que tal destinação, já não mais como ração Pet, o que não é motivo para afastar as declarações sob a afirmação de que houve venda; que o Relator não analisou as notas Fiscais de baixa de Estoque, documentos estes favoráveis ao Sujeito Passivo, visto que as notas comprovam que houve baixa de estoque, e mesmo a destempo, caracteriza-se apenas como erro formal já corrigido; que, a jurisprudência do TATE já tem consolidado que se a materialidade está comprovada no caso de ressarcimento e havendo meros erros formais, o recurso voluntário deve ser parcialmente provido, reconhecendo-se apenas a penalidade por



descumprimento de obrigação acessória e exemplificando com o Recurso Voluntário Nº 426/18 com estorno de débito – deixar de emitir nota fiscal de estorno, passivo de ressarcimento de ICMS-ST se não houve prejuízo ao erário público; que, à vista de suas argumentações, entendeu que, se a materialidade está comprovada e havendo meros erros formais o Recurso voluntário deve ser parcialmente provido, reconhecendo-se apenas a penalidade por descumprimento de obrigação acessória e decidiu por afastar a incidência do crédito Tributário, recapitulando-se a penalidade para aquela do Art. 77, V, “d” de 20 UPF/RO por período de apuração em que o sujeito passivo deixou de observar as formalidades estabelecidas na legislação tributária.

Após colhido os votos, a decisão ficou empatada tendo o Presidente entendido existir uma significativa dúvida, proferiu voto desempatado em favor do Sujeito Passivo.

2 - DA TEMPESTIVIDADE

Nos termos do §1º do Art. 144-B da Lei 688/96, o prazo para apresentação deste Recurso Especial é de 15 (quinze) dias, contados do recebimento do Processo Administrativo Tributário - PAT pela autoridade competente para sua interposição, na forma prevista em decreto do Poder Executivo. A Presidência deste Tribunal, em despacho do dia 07/11/2023, encaminha o presente processo a esta Representação Fiscal, que o recebeu apenas no dia 07/11/2023 (conforme livro de protocolo interno deste Tribunal) das mãos do servidor Estefano. Considerando que esta Representação Fiscal, apenas recebeu o processo no dia 07/11/2023 para sua manifestação, quanto ao pedido da interposição do Recurso Especial do autor da ação fiscal, teria até o dia 22/11/2023 para a apresentação do presente recurso. Isto posto, nos termos da lei, o presente Recurso Especial é tempestivo.

3 - DO ACORDAO DE Nº 254/23/2ª CAMARA/TATE/SEFIN E DO VOTO DIVERGENTE.

O Acórdão de n. 254/23/2ª CAMARA/TATE/SEFIN em sua ementa afirma que se trata apenas de penalidade acessória por falta de formalidade no ressarcimento do ICMS, negando então a cobrança da parte do crédito tributário relativa ao ICMS e procedendo a recapitulação do imposto para o Art. 77, V, d, no valor de 20UPF/RO por período de apuração do Imposto.

O acórdão decisório, ora recorrido, representa o resumo do voto divergente, cujos pontos principais podem ser assim resumidos:

3.1 PRELIMINARIES DE NULIDADE

As preliminares arguidas pelo sujeito Passivo foram todas afastadas pelo voto do Relator e igualmente afastadas no voto divergente sendo aceitos os próprios fundamentos proferidos pelo Relator uma vez que já foram todas



devidamente rebatidas e com entendimento favorável ao Fisco, os quais concordo, motivo pelo qual deixo de manifestar.

3.2 QUANTO AO MÉRITO

1 - O voto divergente pugnou por analisar se as provas apresentadas pelo sujeito passivo, em especial, os laudos de vigilância sanitária que declaram que os produtos estavam impróprios para o consumo e os documentos dos produtores rurais atestando que receberam a mercadoria para adubo possuem ou não legitimidade para lhe garantir o direito ao ressarcimento, mesmo não tendo sido observado pelo sujeito passivo todas as formalidades exigidas pela legislação do Fisco Estadual para a realização de procedimento de Ressarcimento do ICMS-ST.

2 - Nesse entendimento o Voto divergente concluiu que: O documento assinado pelo servidor público municipal possui fé pública em suas declarações, não sendo necessário outras provas; que o Relator do PAT encaminhou os Laudos para análise no Núcleo de Inteligência Fiscal – NIF e não houve manifestação de que os documentos são falsos e que, portanto, há uma dúvida razoável que atrai a aplicação do Art. 112 do CTN;

3 - Que por solicitação do Relator foi apresentado documentos comprobatórios de recebimento/utilização pelos produtores rurais que demonstram o consumo das mercadorias como adubo ou ração de porcos/peixes e rejeitados pelo relator sem motivo aparente, argumentando somente que houve venda e que não há motivo para descartar os documentos dos produtores rurais, visto que eles comprovam que houve venda sim, entretanto, não como ração PET, logo, existe direito à devolução do ICMS-ST pelo instituto do ressarcimento; que mesmo que declarados impróprios e vendidos, e que podem ser objetos de cobrança em procedimento apropriado, não impede o ressarcimento;

4 - Que o relator não analisou as notas fiscais de baixa de estoque que são favoráveis ao sujeito passivo e, mesmo a destempo, não se trata de erro material, mas sim, de erro formal já corrigido, trazendo aí, outra decisão em recurso Voluntário no Acórdão Nº432/19/2ª CAMARA/TATE/SEFIN, provida por este tribunal por maioria dos votos no sentido de manter apenas a penalidade acessória por deixar de emitir notas fiscais amparando o estorno de débito registrado;

5 - Que, à vista do arrazoado exposto, entende tratar-se apenas de penalidade acessória, devendo ser aplicada a recapitulação ao caso em questão para a penalidade do Art. 77, V, "d" da lei 688/96.

4 - ANÁLISE DOS ARGUMENTOS DO VOTO DIVERGENTE CONTRÁRIOS AS PROVAS E A LEGISLAÇÃO

Tendo participado do julgamento e por entender que houve uma compreensão equivocada quanto a documentação apresentada pelo sujeito passivo



faz-se necessário uma análise documental no sentido de demonstrar o contexto da realidade factual a que eles se apresentam.

4.1 – Quanto aos laudos da vigilância Sanitária.

Análise documental do Laudo da Vigilância Sanitária efetuada pela Representação Fiscal.

A análise do Termo de Apreensão relativo a perdas de mercadorias por estarem mofadas/estragadas se baseou nas informações trazidas pelo próprio sujeito passivo objetivando procurar entender e demonstrar as perdas ocorridas em suas mercadorias e que foram adquiridas no período de 16 de abril de 2013 a 29 de janeiro de 2014(Laudos 2226, 2227, 2228 e 2229), de 10 de fevereiro de 2014 a 16 de dezembro de 2014(Laudos 2240, 2241 e 2242) e de 09 de janeiro de 2015 a 07 de Dezembro de 2015(Laudos 2246, 2247 e 2248).

A análise documental foi efetuada através de um comparativo muito objetivo tendo, de um lado todas as reivindicações de ressarcimento de ICMS-ST de produtos constantes dos Laudos trazidos nos períodos, e, de outro lado, os valores de ICMS-ST das guias de GNRE trazida igualmente pelo sujeito Passivo, objetivando demonstrar que tem os créditos dessas compras relativo às notas fiscais de aquisição.

Da análise foi possível efetuar a totalização do montante reivindicado para ressarcimento e do montante disponível para ressarcimento correspondente aos períodos citados alhures. Essa totalização, após a análise permitiu uma visão comparativa, em valores percentuais da razão entre o ICMS-ST recolhido através de GNRE e disponível e o montante total de ICMS-ST que está sendo ressarcido.

Senão vejamos a seguir o quadro demonstrativo do cálculo dos percentuais reivindicados a partir dos dados de GNREs pagos pelos fornecedores e dos Termos de Apreensão (LAUDOS 2226, 2227, 2228, 2229, 2240, 2241, 2242, 2246, 2247 e 2248) do Departamento de Vigilância Sanitária Municipal que sustentam a defesa do contribuinte e que foi considerado como peça importante na sustentação do voto divergente.



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

TATE/SEFIN
Fls Nº 939

CÁLCULO % de RESSARCIMENTO LAUDOS: 2246, 2247 E 2248 NFE 103038		CÁLCULO % de RESSARCIMENTO LAUDOS: 2240, 2241 E 2242 NFE 103039		CÁLCULO % de RESSARCIMENTO LAUDOS: 2226, 2227 E 2228 NFE 103408	
PERDA DECLARADA	GNRE das NFE's	PERDA DECLARADA	GNRE das NFE's	PERDA DECLARADA	GNRE das NFE's
R\$ 180.709,68	R\$ 704.637,62.	R\$ 88.225,52	R\$ 480.962,35	R\$ 68.522,89	R\$ 408.359,16
% TOTAL	25,6%	% TOTAL	18,3%	% TOTAL	16,8%
TOTAL % RESSARCIMENTO					
PERDA DECLARADA	GNRE das NFE's				
R\$ 337.458,09	R\$ 1.593.959,13				
% TOTAL	21,2%				

Cabe explicar que a realidade não se resume a apenas uma interpretação, ela é constituída por fatos plausíveis e comprovados, acessíveis até mesmo ao senso comum. A realidade é factual, exigindo a definição de bases sólidas para que o pensamento se estabeleça dentro da lógica dos conceitos.

Primeiramente, ao examinar os documentos apresentados, é evidente que o ressarcimento declarado pela empresa é desproporcionalmente alto, extrapolando padrões aceitáveis no setor conforme se expõe nos percentuais parciais e total dos quadros demonstrativos acima efetuados individualmente para cada Laudo. Aqui estamos considerando um percentual em relação à totalidade do Laudo onde os valores são irrealis do ponto de vista prático do ramo de negócio a que a empresa está submetida, porém, se considerarmos os produtos de maneira individual, há solicitação de ressarcimento em percentuais ainda maiores.

Além disso, a inexistência de lançamentos de baixa de estoque por perdas, no tempo correto, em que as mesmas ocorreram levanta questionamento quanto à credibilidade das alegações de perdas, uma vez que é muito clara a inconsistência nos procedimentos internos da empresa. Aqui não foi apresentado nada que denotasse e esclarecesse as perdas, não foi trazido pelo sujeito passivo qualquer fato relativo a incêndio, acidente, terremoto, vendaval ou inundação que pudesse validar tal monta de perdas, nada, nem mesmo um laudo de fotos que pudesse demonstrar minimamente a largura, a profundidade e a altura de um montante tão expressivo de mercadorias avariadas, conjunto de fotos tão corriqueiro nos julgamentos de processo envolvendo sacas de café já apreciados em outras datas por esta corte. Em oposição frontal ao senso convencional, por exemplo, o



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

TATE/SEFIN.
Fls Nº 940

Laudo N° 2226, igualmente aos outros, elencou produtos em ordem sequencial das notas e com nomenclaturas idênticas às notas de entrada e quantitativos que abarcam desarrazoado percentual dos quantitativos de itens denotando um entendimento absolutamente contrário de que a relação aprendida deve se dar a partir de itens e quantitativos encontrados ali, no chão, empilhado e inservível, o que demonstraria um relatório condizente com uma situação fática real. Ademais o que vislumbro é que os itens dos laudos seguem a relação numérica das notas estranhamente em ordem crescente denotando uma percepção nítida de que elas é que possivelmente deram origem ao mesmo. Vide abaixo:

LAUDO	NFE	DATA	PRODUTO	QUANT	QTNFE	% RESSARCIMENTO
2226	72958	16/04/2013	FARO PED MACIO CARNE SC 25KG	223	1000	22%
2226	72958	16/04/2013	FARO FILH MACIO CARNE SC 25KG	98	490	20%
2226	73293	19/04/2013	FARO PED MACIO CARNE SC 25KG	147	875	17%
2226	73295	19/04/2013	FARO FILH MACIO CARNE SC 15KG	63	150	42%
2226	73295	19/04/2013	FARO PED MACIO CARNE SC 15KG	71	200	35%
2226	73381	19/04/2013	FARO PED MACIO CARNE FD 12X1K	27	50	54%
2226	73381	19/04/2013	CAT MEAL CARNE PEIXE VEG SC 25K	123	300	41%
2226	73381	19/04/2013	GN CAES FILH PORTE MP SC 7,5KG	28	50	56%
2226	73381	19/04/2013	S&V CAES SACHE CARNE CX36X10C	26	50	52%
2226	73412	22/04/2013	FARO PED MACIO CARNE SC 8KG	92	300	31%
2226	73412	22/04/2013	FARO PED MACIO CARNE SC 25KG	239	1180	20%
2226		03/05/2013	FARO PED MACIO CARNE SC 8KG	83	170	49%
2226		03/05/2013	FARO PED MACIO CARNE SC 15KG	114	570	20%
2226		03/05/2013	CAT MEAL CARNE PEIXE VEG SC 25K	112	325	34%

A administração pública deve fundamentar suas decisões em motivos relevantes e válidos. Aqui, data vênua o Voto divergente ter arrazoado o ato público da emissão e assinatura dos laudos como prova afiançada de uma presunção absoluta e até explicado seu conceito e com exemplo e julgado abordando a questão, ainda é possível, em algumas circunstâncias específicas, contestar a validade do documento apresentando evidências convincentes de fraude, **erro** ou má conduta por parte do agente. Ademais há também decisão superior junto ao STJ RE 1.288.552-MT admitindo prova em contrário abordando inclusive sobre o mesmo exemplo trazido no voto divergente, a escritura pública:

RECURSO ESPECIAL N° 1.288.552 - MT (2011/0251084-3) RELATOR :
MINISTRO MARCO BUZZI RECORRENTE : TERTÚLIA AGROPECUÁRIA LTDA ADVOGADO :
DENIZ ESPEDITO SERAFINI E OUTRO(S) - MT005398ARECORRIDO : JOSÉ AUGUSTO
FERREIRA DA SILVA ADVOGADO : HAMILTON FERREIRA DA SILVA JÚNIOR E OUTRO(S) -
MT011322 EMENTA RECURSO ESPECIAL - EMBARGOS À EXECUÇÃO DE TÍTULO
EXTRAJUDICIAL CONSISTENTE EM CONTRATO PARTICULAR DE COMPRA E VENDA DE
IMÓVEL - ESCRITURA PÚBLICA AQUISITIVA OUTORGADA POR TERCEIROS ANTIGOS
PROPRIETÁRIOS DIRETAMENTE AO COMPRADOR, A PEDIDO DO VENDEDOR,
PROPRIETÁRIO DE FATO - PREÇO E QUITAÇÃO FICTÍCIA CONSTANTE NO DOCUMENTO
PÚBLICO QUE NÃO RETIRA A EXIGIBILIDADE DA OBRIGAÇÃO PACTUADA COM O
VERDADEIRO PROPRIETÁRIO - DECLARAÇÕES DAS PARTES AO OFICIAL DE REGISTRO
QUE POSSUEM PRESUNÇÃO RELATIVA DE VERACIDADE ADMITINDO-SE PROVA EM
CONTRÁRIO - INSURGÊNCIA DO EMBARGANTE. Cinge-se a controvérsia acerca da interpretação
e alcance dos arts. 215, caput, e 216 do Código Civil vigente, especificamente, no caso ora em exame, se
a escritura pública ostenta presunção absoluta (jure et de jure) ou relativa (juris tantum) de veracidade e
se por instrução probatória é possível elidir a força probante do instrumento 1. A fé pública atribuída aos
atos dos servidores estatais e aos documentos por eles elaborados, não tem o condão de atestar a



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

TATE/SEFIN

Fls Nº 941

veracidade do que é tão somente declarado, de acordo com a vontade, boa ou má-fé das partes, pois a fé pública constitui princípio do ato registral que protege a inscrição dos direitos, não dos fatos subjacentes a ele ligados. 1.1 As declarações prestadas pelas partes ao notário, bem ainda o documento público por ele elaborado, possuem presunção relativa (*juris tantum*) de veracidade, admitindo-se prova em contrário. Precedentes. 2. A quitação, quando considerada ficta, exarada para fins de transferência de propriedade, exige prova do pagamento para que seja reputada consumada. 2.1 Consoante delineado pela Corte local, com amparo nos elementos de convicção dos autos, inviável conferir o atributo de prova plena, absoluta e incontestável à escritura aquisitiva - como pretende a insurgente - a fim de desconstituir a exigibilidade do crédito executado, pois no documento não consta pagamento algum na presença do servidor cartorário ao exequente ou aos antigos proprietários e, por consequência, não existe relação Documento: 2007117 - Inteiro Teor do Acórdão - Site certificado - DJe: 02/12/2020 Página 1de 5 Superior Tribunal de Justiça direta, ou prejudicial, entre o que foi declarado na escritura e a obrigação de pagar assumida pela recorrente perante o exequente no contrato particular de compromisso de compra e venda. 2.2 O acolhimento da pretensão recursal, no sentido de atribuir validade absoluta às declarações constantes na escritura pública, para elidir a exigibilidade do título exequendo, demandaria o reexame do conjunto fático-probatório dos autos, providência vedada a esta Corte Superior em razão do óbice da Súmula nº 7/STJ. 2. Para caracterização do dissídio jurisprudencial constante na alínea "c" do permissivo constitucional é necessário que a parte recorrente apresente paradigmas de mesma similitude fática consoante previsão dos artigos 541, parágrafo único, do CPC e 255, §§ 1º e 2º, do RISTJ, o que não ocorre no caso, inviabilizando o conhecimento do reclamo no ponto. 3. Recurso especial conhecido em parte e, na extensão, desprovido. ACÓRDÃO Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Quarta Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, conhecer em parte do recurso especial e, nesta extensão, negar-lhe provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Raul Araújo e Antonio Carlos Ferreira votaram com o Sr. Ministro Relator. Ausentes, justificadamente, os Srs. Ministros Luis Felipe Salomão e Maria Isabel Gallotti. Brasília (DF), 24 de novembro de 2020 (Data do Julgamento) MINISTRO MARCO BUZZI Relator

Saliente-se que o Art 136 do CTN já nos disciplina que a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. Aqui, a independência inferida nesse dispositivo nos impõe que é uma atitude prudente o afastamento de provas que, mesmo estando canceladas com fé pública, não coadunam com a verdade material.

Assim, a aplicação rigorosa dos princípios contábeis e fiscais importa para garantir a integridade do sistema tributário pois a legislação pertinente determina que o ressarcimento do ICMSST está condicionado a circunstâncias específicas (escrituração de baixa de estoque sempre que se registrar perdas, procedimento de descarte levado a registros individuais de comprovação capaz de sustentar, contemporaneamente, a baixa de estoque eventualmente realizada) e que precisam ser demonstradas com documentos fiscais e procedimentos específicos para a fundamentação do Ressarcimento, ou seja, *Conditio sine qua non* para seu exercício. A empresa, ao não fornecer evidências concretas da verdade material quanto a essas condições, uma vez que a documentação apresentada demonstra estar desconectada de ocorrência plausível no mundo real, comprometeu severamente a fundamentação legal necessária para a realização do ressarcimento.

Saliente-se que o voto divergente desconsiderou por completo as razões proferidas pelo NIF e que sustentam a impertinência dessas provas a saber:

A - De acordo com o Decreto Nº 6.296/2007, a competência para inspeção e fiscalização dos produtos destinados à alimentação animal é da responsabilidade do ministério da Agricultura – MAPA, o que levanta questionamento quanto à legalidade do Ato administrativo que ensejou a confecção dos ditos Laudos.

B – Ainda que por uma via de competência questionável, conforme item



anterior, não houve lacração do material apreendido.

C - O NIF Levantou a questão de os Termos de apreensão desatenderem diversos dispositivos da própria Lei que fundamentou a emissão dos mesmos e descrito conforme trechos do Art. 73 da Lei 1562/2003 Abaixo:

FALTA DE TERMO DE DEPÓSITO

§ 1º efetivada apreensão, o Agente Fiscal poderá encaminhar o bem ao Órgão Sanitário ou mate-lo no estabelecimento sob depósito, devendo tal circunstância constar do Auto, observado o disposto no inc. XVI do Art. 56 (Das infrações Sanitárias).

FALTA DE TERMO DE INUTILIZAÇÃO OU ENCAMINHAMENTO PARA DESCARTE.

§ 3º os produtos notadamente impróprios para o consumo, poderão a critério da autoridade fiscal, ser inutilizados no local da apreensão, lavrando-se o respectivo termo, e colhida ciência do possuidor do produto.

FALTA DE FORMALIDADE NO PROCESSO DE DESCARTE.

Devido a suposta quantidade constante do Relatório, há necessidade de cumprimento dos dispositivos que disciplinam o descarte a saber:

Art. 74 - Os produtos, envoltórios, utensílios e outros citados no artigo anterior, por ato administrativo expedido pelo Titular do Órgão Sanitário Competente poderão, após a sua apreensão:

I - Serem encaminhados, para fins de inutilização, em local previamente determinado pelo Órgão Sanitário;

II - Serem devolvidos ao seu legítimo proprietário ou representante legal, impondo-lhe a multa, exceto quando julgado improcedente o auto de infração ou se tratarem de objetos apreendidos para conferência, tais como livros, documentos, ou similares;

...

§ 1º No caso de reincidência, fica expressamente proibida a devolução dos produtos apreendidos;

Aqui, estamos diante de diversos laudos em intervalos muitas vezes inferiores a 30 dias. Destarte tratar-se de reincidências, existe nenhuma consideração quanto a falta de cumprimento do § 1º citado acima.

FALTA DE REGISTROS FOTOGRÁFICOS COMPROBATÓRIOS

Não há Laudo de imagens aptos a afiançar as quantidades apreendidas, descumprindo frontalmente a IN Conjunta Nº 001/2021/SEMUSA/SEMFAZ, nem mesmo em relação a fotos trazidas aos autos que contempla outros nomes, produtos (BOMGUY, PRESTIGE, PUPPY), que, além de não serem aqueles elencados nos laudos analisados, não permite qualquer ilação em relação aos quantitativos.

Ademais, máxima vênia o entendimento do Julgador em seu voto divergente que, diante dos Termos de Apreensão (LAUDOS) trazidos, entendeu como



eles ostentando presunção absoluta (*jure et de jure*), o que, em absoluto, não concordo com tal entendimento. Aqui, conferir atributo de prova plena, absoluta e incontestável, como pretende o voto divergente, a fim de desconstituir a exigibilidade do ICMS-ST pago, demanda o exame do conjunto fático-probatório dos autos e, de maneira clara, o que se examinou e concluiu é que as informações em seu contexto, além de elaboradas à revelia do que dita a legislação, estão desconectadas de uma realidade factual conforme extensivamente demonstrado alhures.

Voltando agora à questão administrativa motivadora da ação fiscal, fica mais claro que, pela forma que a empresa lançou o ressarcimento de ICMSST em sua conta gráfica, afrontando inclusive o resultado da análise do processo administrativo de pedido de ressarcimento é evidente a infração cometida e, conforme já proferido em parecer de Representação Fiscal Nº 0065/2022/TATE/SEFIN é impertinente qualquer creditamento sob essas circunstâncias motivo pelo qual pugno pela manutenção total do crédito tributário, sobretudo quanto ao ICMS que foi subtraído do erário em decorrência desse ressarcimento já declarado por duas vezes impertinente para tal propósito (Parecer e NIF).

As declarações trazidas ao processo informando recebimento de produtos deteriorados por proprietário de áreas agrícolas/sítios/fazendas, não se constitui em provas de descarte uma vez que os quantitativos não são contemporâneos e contemplam período excessivamente extenso para afiançar controle de atividade de descarte.

Por último, o Sujeito Passivo, ao invés de lograr êxito em processo de ressarcimento fazendo atender as exigências proferidas no RELATÓRIO FISCAL Nº 20170100658 em sua conclusão, tanto para aquele quanto para todos os outros, do contrário, além de não atender, emitiu por conta própria e contrariando a Legislação, as notas fiscais de ressarcimento autuadas bem como vem tentando por todos os meios sustentar suas argumentações com documentos emitidos a destempo (notas de baixa de estoque). Esses procedimentos, tornam as operações de ressarcimento de mercadorias, objeto deste auto de infração, operações irregulares, por conseguinte, os créditos fiscais transferidos/apropriados e que reduziram a valor do ICMS a ser recolhido aos cofres públicos, é também irregular.

Em nenhuma hipótese podemos perder de vista que a infração fiscal cometida pelo contribuinte e a qual consta na peça básica é o ressarcimento indevido de créditos fiscais pelo contribuinte, que reduziram o valor do ICMS a ser recolhido aos cofres públicos, seja porque utilizou, seja porque transferiu.

5— CONCLUSÃO.

Após a análise do voto do Julgador Relator, do voto Divergente, bem como a documentação apensada e o Acórdão de Nº 254/23/2ª CAMARA/TATE/SEFIN, restou comprovado que a decisão afastou dispositivos normativos da legislação tributária optando por respaldo em dúvidas onde tal situação



caracteriza descumprimento da legislação, e também, afastou decisões em pedidos administrativos que já negavam o Ressarcimento, caracterizando decisão contra as provas dos autos.

Ressalto que neste PAT, inexistente qualquer nulidade, tanto no auto de infração quanto na ação fiscal dele decorrente. Ao contrário, estão presentes provas, documentos e demonstrativos fiscais capazes de conferir a impertinência do ressarcimento realizado pelo sujeito Passivo o que confere ao presente crédito tributário, certeza e liquidez.

Demonstrada a insustentabilidade dos argumentos do voto Divergente e, conseqüentemente, do Acórdão de Nº 254/23/2ª CAMARA/TATE/SEFIN, nos termos do Art. 144-B (por contrariar a legislação e as provas dos autos) requeremos que o presente Recurso Especial seja provido, julgando procedente o auto de infração.

Porto Velho, 20 de novembro de 2023.

Walter Leao Guedes
Representante Fiscal