

PROCESSO: 20212700200067
RECURSO: VOLUNTÁRIO N.º 005.985
RECORRENTE: COM. E IND. MATSUDA IMP. E EXP. LTDA
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR: DYEGO ALVES DE MELO
RELATÓRIO: N.º 0207/23/2ª INSTÂNCIA/TATE/SEFIN

1.0 RELATÓRIO

1.1 Do Auto de Infração.

Trata-se de Processo Administrativo Tributário com a seguinte Descrição da Infração:

“O Sujeito Passivo acima identificado, no exercício de 2017, apropriou-se indevidamente de Crédito Tributário pelo lançamento a crédito na EFD/SPED Fiscal de valores correspondentes a ENTRADA de mercadorias para comercialização cujas saídas posteriores se deram sem a tributação do ICMS, contrariando norma expressa prevista na legislação vigente que determina o ESTORNO destes créditos, uma vez que NÃO HOUE tributação na fase posterior de comercialização destas mercadorias, conforme discriminado em planilhas e demais documentos fiscais anexos, sujeitando-se às sanções legais estabelecidas pela norma tributária vigente.”

A legislação apontada como infringida na capitulação legal é a do artigo 41, I, c/c 46, I, e 43, III, do RICMS/RO, aprovado pelo Decreto 8.321/98. A multa está prevista no artigo 77, IV, “a”, 1, da Lei 688/96, culminou no crédito tributário total no valor de R\$ 1.776.305,88.

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

IV - infrações relacionadas ao pagamento, retenção ou apuração do ICMS:

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

1. do valor do imposto não pago, por deixar de pagá-lo ou contribuir para que o sujeito passivo deixe de pagá-lo, mediante ação ou omissão que resulte na falta de pagamento, nas hipóteses para as quais não haja previsão de penalidade específica;

1.2 Síntese do Processo Administrativo Tributário – PAT.

Auto de Infração lavrado na data de 19/07/2021, ciência do sujeito passivo na data de 04/08/2021 (págs. 01 e 82).

Relatório Fiscal apresentado na data de 30/07/2021, concluiu que a IN n.º 004/2013/GAB/SEFIN, condicionava o “não estorno” do crédito decorrente da entrada de mercadorias cujas saídas internas sejam isentas, à celebração de Termo de Acordo/Regime Especial, referente aos produtos relacionados na Tabela 5, Parte 5, Anexo I, RICMS/RO. Intimado para apresentar o Termo de Acordo, o sujeito passivo informou não dispõe do Regime Especial. Constatou-se assim, lançamentos de Ajuste no EFD/SPED Fiscal (estorno de crédito) no valor de R\$ 825.287,39, que foram considerados para efeito de cálculo a ser lançado no AI (pág. 76 a 81).

Termo de Encerramento de Ação Fiscal, concluiu acerca do presente AI que, o sujeito passivo se apropriou indevidamente de crédito fiscal pelo lançamento a crédito na EFD/SPED Fiscal no exercício de 2017, de valores correspondentes a entrada de mercadorias para comercialização constante no Convênio 100/97, cujas saídas se deram sem tributação do ICMS (págs. 85 a 89).

Defesa administrativa apresentada na data de 06/09/2021, o sujeito passivo apresenta breve síntese da autuação e colaciona as teses de defesa abaixo elencadas:

a) Da verdadeira realidade fática.

Argumenta o sujeito passivo, ter agido de boa-fé, uma vez que declarou e emitiu todos os documentos fiscais exigidos na legislação vigente, realizou todos os estornos de crédito tributário que entendeu devido, recolheu todo imposto que entendeu devido e realizou a legítima compensação de crédito tributário, e o caso concreto trata de divergência na interpretação da legislação vigente.

b) Da legítima compensação de créditos tributários. Aplicação do princípio da não cumulatividade do ICMS.

Sustenta que não se está diante da hipótese de aplicação da Instrução Normativa n.º 004/2013/GAB/SEFIN (Regime Especial), mas sim de legítima compensação de crédito tributário, com aplicação do princípio da não cumulatividade do ICMS, tendo em que vista que o sujeito passivo não aderiu ao regime e tampouco utilizou das prerrogativas nele previstas.

Aponta ter juntado aos autos “relatório analítico”, no qual aduz estar comprovado a legalidade na compensação do crédito tributário.

Narra que o RICMS/RO, artigos 35, 39, I, §1.º, I, “a”, “b”, II e III, consigna a possibilidade da compensação do crédito. Frisa que ocorreram hipóteses de aproveitamento de crédito tributário e estorno de crédito tributário, e que o estorno do crédito tributário foi feito à proporção entre a soma de operações e prestações isentas e não tributadas e o total de operações e prestações realizadas no período, no qual também ocorreram compensação do crédito tributário.

Cita os acórdãos n.º 135/21/1.ª Câmara e 136/21/1.ª Câmara, ambos deste Tribunal Administrativo.

c) Recolhimento do imposto das vendas tributadas.

Narra que recolheu todos os impostos das vendas tributadas, comprovando que agiu com boa-fé e no estrito cumprimento da autorização que a lei autoriza.

d) Princípio da legalidade e preceitos que regem os atos administrativos.

Discorre acerca dos princípios da legalidade, da proporcionalidade e o atendimento aos preceitos que regem os seus atos da Administração Pública. Que não detinha regime especial, e não pode tal fato impor obrigação que pudesse violar o direito consagrado pelo princípio da não cumulatividade, eis que não se trata de utilizar

isenção com escopo de Instrução Normativa, utilizada para efeito de glosar direito do sujeito passivo.

- e) Demonstrativos analíticos dos créditos sobre entrada, débitos sobre venda, créditos aproveitados e estornos de crédito tributário.

Narra que, no intuito de comprovar que o estorno do crédito foi realizado à proporção entre a soma de operações e prestações isentas e não tributadas e o total de operações e prestações realizadas do período, no qual também ocorreram hipóteses de compensação de crédito tributário, apresenta o documento “Demonstrativos Analíticos”, do crédito sobre Entrada, dos Débitos sobre venda, dos Créditos Aproveitados e dos Estornos de Crédito Tributário, relacionando-se todas as notas fiscais do período (págs. 103 a 174).

Em primeira instância, foi proferida a Decisão Procedente n.º 2021/1/238/TATE/SEFIN, na qual o julgador fundamenta: O procedimento de apuração dos créditos a serem estornados, com base na no artigo 46, I, §1.º, RICMS/RO, e apresentado no “demonstrativo analítico” está equivocado, pois, em seus cálculos foram considerados valores das vendas tributadas ao invés do montante das operações isentas e não tributadas. No anexo “quadro demonstrativo dos créditos apropriados indevidamente”, identificou mês a mês, valores de crédito indevido, derivados das notas de entrada e saída, considerando os estornos apontados pelo sujeito passivo. Aponta que os cálculos do “demonstrativo analítico” são embasados em premissas estranhas à legislação. Demonstra que os acórdãos apresentados pelo sujeito passivo não guardam relação com o caso concreto (págs. 176 a 180).

O sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário, descreve breve síntese dos autos, reafirma as razões da defesa administrativa e acrescenta as seguintes teses recursais:

a) Nulidade absoluta do auto de infração. Erro material na fundamentação legal.

A decisão de primeira instância reconheceu a aplicação do I, §1.º, art. 46, RICMS/RO, no caso concreto. Assim, há erro material na fundamentação legal do auto de infração, resultando em nulidade absoluta.

Aponta ainda que o erro material na fundamentação legal do AI é vício essencial, macula o lançamento, impedindo a concretização do vínculo obrigacional entre as partes (págs. 181 a 196).

Saneados os autos, remetidos para análise do recurso voluntário.

Apresentado Parecer pela Procuradoria Geral do Estado – PGE, manifesta-se pela manutenção da decisão de primeira instância (págs. 199 a 206).

É o relatório.

2.0 DOS FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

Sujeito passivo foi autuado por se apropriar de crédito tributário ao realizar lançamento a crédito na EFD/SPED Fiscal de valores na entrada, cujas mercadorias saíram posteriormente sem tributação do ICMS, sem que tenha realizado o estorno do crédito.

O autor capitulou a infração no artigo 41, I, c/c 46, I, e 43, III, do RICMS/RO, aprovado pelo Decreto 8.321/98.

Art. 41. Não implicará crédito para compensação com o montante do imposto devido nas operações ou prestações seguintes (Lei 688/96, art. 36):

I – a operação ou prestação beneficiada por isenção ou não incidência, observado o disposto nos incisos III e IV do artigo 43;

Art. 46. O contribuinte procederá ao estorno do imposto de que se creditou, sempre que o serviço recebido ou o bem ou a mercadoria

entrada no estabelecimento vier a ser: (NR dada pelo Dec.12419, de 19.09.06 – efeitos a partir de 1º.08.01)

I – objeto de subseqüente operação ou prestação não tributada ou isenta, quando esta circunstância for imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

Art. 43. É vedado ao contribuinte creditar-se do imposto relativo à entrada de bens ou mercadorias, inclusive se destinados ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento, ou a utilização dos serviços, nos seguintes casos (Lei 688/96, art. 31, §§ 1º, 2º e 3º):

III – para comercialização ou para atividade de prestação de serviços, quando a saída ou a prestação subseqüente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto as destinadas ao exterior;

2.1 – Análise dos autos.

a) Nulidade absoluta do auto de infração. Erro material na fundamentação legal.

O sujeito passivo sustenta a nulidade do AI, pois a decisão de primeira reconhece a aplicação do artigo 46,1 §1.º, do RICMS/RO, em razão de erro material na fundamentação do AI.

A legislação capitulada na infração, artigos 41, I, c/c 46, I, e 43, III, do RICMS/RO, aprovado pelo Decreto 8.321/98, já foi transcrita anteriormente acima.

A decisão recorrida não reconhece o direito do sujeito passivo ao crédito, em contrário, o julgador ao analisar os cálculos apresentados na defesa administrativa, afirma que são embasados em premissas estranhas à legislação, fundamentou assim a procedência da ação fiscal.

Não constatei a ocorrência de erro material na fundamentação do auto de infração, eis que seguiu estritamente os procedimentos legais para sua elaboração.

b) Da verdadeira realidade fática.

Argumenta o sujeito passivo, ter agido de boa-fé, uma vez que declarou e emitiu todos os documentos fiscais exigidos na legislação

vigente, realizou todos os estornos de crédito tributário que entendeu devido, recolheu todo imposto que entendeu devido e realizou a legítima compensação de crédito tributário, e o caso concreto trata de divergência na interpretação da legislação vigente.

c) Recolhimento do imposto das vendas tributadas.

Narra que recolheu todos os impostos das vendas tributadas, comprovando que agiu com boa-fé e no estrito cumprimento da autorização que a lei autoriza.

a) Da legítima compensação de créditos tributários. Aplicação do princípio da não cumulatividade do ICMS.

Sustenta que não se está diante da hipótese de aplicação da Instrução Normativa n.º 004/2013/GAB/SEFIN (Regime Especial), mas sim de legítima compensação de crédito tributário, com aplicação do princípio da não cumulatividade do ICMS, tendo em que vista que o sujeito passivo não aderiu ao regime e tampouco utilizou das prerrogativas nele previstas.

Narra que o RICMS/RO, artigos 35, 39, I, §1.º, I, "a", "b", II e III, consigna a possibilidade da compensação do crédito. Frisa que ocorreram hipóteses de aproveitamento de crédito tributário e estorno de crédito tributário, e que o estorno do crédito tributário foi feito à proporção entre a soma de operações e prestações isentas e não tributadas e o total de operações e prestações realizadas no período, no qual também ocorreram compensação do crédito tributário.

Cita os acórdãos n.º 135/21/1.ª Câmara e 136/21/1.ª Câmara, ambos deste Tribunal Administrativo.

A boa-fé, isolada de demais circunstâncias, não é instrumento hábil para afastar a cobrança do crédito tributário perseguido, eis que o autor durante sua fiscalização apurou operações em que o sujeito passivo se apropriou de crédito tributário de forma indevida, realizou assim a

lavratura do auto de infração em atenção à vinculação de sua atividade.

Quanto a compensação de crédito, por um lado entende o autor ter incorrido o sujeito passivo em infração, por outro, este último aduz que teria procedido com a compensação de forma legal, que o AI foi lavrado em razão de divergência na interpretação da legislação, que a operação encontra fundamento na não cumulatividade do ICMS, é a controvérsia dos autos, passo a analisar.

O autor ao lavrar o auto de infração, colacionou nos autos os seguintes documentos para comprovar o ilícito apurado:

- a) Demonstrativo de Débitos e Créditos Informados no EFD/SPED Fiscal – Exercício de 2017. No qual consta o CFOP, o valor da operação, a base de cálculo do ICMS, o ICMS e a operações, durante o exercício de 2017; (pág. 07)
- b) Demonstrativo de Registros a Credito – SPED FISCAL – Exercício de 2017. No qual consta o CFOP, o valor da operação, a base de cálculo do ICMS, o ICMS e a operações, durante o exercício de 2017; (pág. 07)
- c) Demonstrativo de Notas Fiscais de Entradas de Mercadorias - Transferências – CFOP 2152 – Exercício de 2017. No qual consta a informação individual de cada uma das notas fiscais no período; (págs. 10 a 59)
- d) Lançamento de Ajuste na EFD/SPED Fiscal – Estorno de Crédito – Exercício de 2017. No qual consta os períodos, a descrição dos ajustes de ICMS, a descrição complementar do ajuste (fundamento) e o valor do ajuste; (págs. 61 a 65)
- e) Quadro Demonstrativo dos Créditos Apropriados Indevidamente – Exercício de 2017. No qual consta o período (mês), o valor dos documentos (NF), o valor da base de cálculo do ICMS, o valor do ICMS, o CFOP, o valor escriturado das operações, a base de

cálculo escriturada do ICMS, o valor escriturado do ICMS, o crédito de ajuste e o crédito apurado como indevido. (págs. 67 e 68)

No documento referido “Quadro Demonstrativo dos Créditos Apropriados Indevidamente – Exercício de 2017”, identificou mês a mês o valor do crédito indevido, proveniente das notas fiscais de entrada e saída, considerando os estornos realizados pelo sujeito passivo.

O sujeito passivo por sua vez, apresenta “Demonstrativo Analítico” (págs. 129 a 171), aduz que o estorno do crédito tributário foi realizado à proporção entre a soma das operações isentas e não tributadas e o total das operações e prestações do período, na forma do artigo 46, I, §1.º, RICMS/RO.

Da análise dos documentos, concluo que de fato houve a apropriação do ICMS no montante demonstrado pelo autor, contudo, não foi indevida.

As mercadorias do Convênio ICMS 100/97, constante no Item 24, da Tabela II, do Anexo I, do RICMS/RO, aprovado pelo Decreto 8.321/98 e nota 06, que exigia o regime especial para aproveitamento do crédito das aquisições, foi revogada pelo Decreto 25.525/20.

Neste sentido, urge a aplicação do artigo 106, II, “a”, do Código Tributário Nacional, que impõe efeitos retroativos, razão pela qual inexistiu o ilícito capitulado na exordial.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

Portanto, restou demonstrado de forma clara que o auto de infração não deve prosseguir, sobretudo pois a operação atuada, por força da revogação promovida pelo Decreto 25.525/20 e da aplicação da retroatividade da norma prevista no artigo 106 do CTN, não é considerada irregular.

Sendo assim, deve ser afastada a acusação da apropriação indevida do crédito de ICMS, haja vista o **sujeito passivo ter comprovado nos autos o estorno de todos os créditos objeto do auto de infração**, atendendo a notificação para autorregularização.

Diante o exposto, voto no seguinte teor.

3.0 CONCLUSÃO DO VOTO

Nos termos do artigo 78, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto n.º 9.157, de 24 de julho de 2000, por tudo que consta nos autos, conheço do Recurso Voluntário interposto, para ao final dar-lhe provimento, reformando a Decisão de Primeira Instância que julgou procedente para **IMPROCEDENTE** a ação fiscal, assim, declaro **INDEVIDO** o crédito tributário no valor total de R\$ 1.776.305,88.

É como voto.

Porto Velho/RO, 15 de abril de 2024.

DYEGO ALVES DE MELO

Relator/Julgador

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

PROCESSO : 20212700200067 - E-PAT 005.985
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 128/2022
RECORRENTE : COMÉRCIO E IND. MATSUDA IMP. E EXPORTADORA LTDA
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR : JULGADOR – DYEGO ALVES DE MELO

RELATÓRIO : Nº 060/23/1.ª CÂMARA/TATE/SEFIN

ACÓRDÃO Nº. 059/2024/CÂMARA PLENA/TATE/SEFIN.

EMENTA : ICMS/MULTA – APROPRIAR-SE DE CRÉDITO DO ICMS DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA COMERCIALIZAÇÃO CUJA SAÍDAS OCORREU SEM TRIBUTAÇÃO – IMPROCEDÊNCIA – Deve ser afastada a acusação de que o sujeito passivo se apropriou de crédito fiscal de ICMS indevido, quando a empresa comprovou nos autos o estorno de todos os créditos objeto do auto de infração, em atendimento a notificação para autorregularização. Infração Ilidida. Auto de Infração Improcedente. Recurso Voluntário Provido. Reformada a Decisão de Primeira Instância. 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 dar-lhe provimento, reformando a Decisão de Primeira Instância que julgou procedente para **IMPROCEDENTE** a o auto de infração, conforme Voto do Julgador Relator Dyego Alves de Melo acompanhado pelos julgadores Leonardo Martins Gorayeb, Reinaldo do Nascimento Silva e Amarildo Ibiapina Alvarenga.

TATE, Sala de Sessões, 15 de abril de 2024.

Anderson Aparecido Arnaut
Presidente

Dyego Alves de Melo
Julgador/Relator