

SUJEITO PASSIVO: ROMAVIL COMERCIO E TRANSPORTES  
RODOVIARIOS LTDA  
PAT Nº: 20222700300005  
E-PAT: 009.849.  
RECURSO VOLUNTÁRIO: 165/22  
RELATOR: LEONARDO MARTINS GORAYEB  
RELATÓRIO:234/23

## VOTO

### **DOS FATOS**

Fora lavrado o auto de infração contra o sujeito passivo, em cumprimento à DFE nº 20212500300006, emitida em 06/04/2021, e após a aplicação dos procedimentos de fiscalização perante o contribuinte, constatou-se a omissão de operações e prestações de serviços tributáveis, realizadas sem o pagamento do imposto, conforme levantamento fiscal efetuado, tomando-se por base os balanços patrimoniais apresentados pelo contribuinte após notificação. Verificou-se a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes no valor de R\$ 3.714.979,33, ocorrendo a presunção estabelecida no artigo 72 da Lei 688/96. Demonstrativo dos cálculos do imposto e multa em anexo.

A infração foi capitulada no Artigo 71 e 72 da Lei 688/96. A multa: Artigo 77, inciso VII, alínea "c" da Lei 688/96. Segundo o agente autuante o valor total do crédito tributário é de R\$1.208.935,97.

O Sujeito Passivo apresenta a sua impugnação inicial suscitando as seguintes teses: 2.1. Que houve a decadência, porque os fatos geradores aconteceram em 2016 e que o termo a quo seria a partir de 31/12/2016, que a regra de decadência a ser utilizada seria a do art. 150, § 4º do CTN, de 5 anos a contar do fato gerador, pois houve o pagamento parcial (na visão do fisco) e integral (na visão do sujeito passivo) e não foi caso de dolo, fraude ou simulação; 2.2. Que a presente ação fiscal não estaria coberta pela respectiva DFE porque o período fiscalizado foi de 01/01/2017 à 31/03/2021 e os fatos geradores aconteceram durante 2016. No mérito: 2.3. Equívoco na autuação fiscal: que as prestações de serviços de transportes se iniciaram em outras unidades da federação e por isso NÃO são fatos geradores para o ICMS no Estado de Rondônia. Diante do exposto, requer que o auto de infração seja julgado nulo ou improcedente, pelos fatos alegados e comprovados

O julgador Singular proferiu sua decisão com base nas seguintes teses: Que em relação a alegação de que já teria se efetivado a decadência do fisco constituir o lançamento tributário, não deve prosperar porque, no caso em tela, o marco inicial ou dias a quo do prazo fatal de 5 anos para o Fisco constituir o lançamento do crédito tributário é o dia 13/10/21, dia em que o contribuinte tomou ciência do início dos trabalhos de fiscalização, através do Termo de Início de Ação Fiscal nº 20211100300053 referente a Designação de Fiscalização de Estabelecimento – DFE nº 20212500300006 (fl.21 do PAT). Esta afirmação encontra abrigo no Parágrafo único do art. 173 do CTN (Lei Complementar. Que o montante dos Documentos Auxiliares de Conhecimento de

Transporte Eletrônico (DACTEs/CTEs) de 2016 e 2017 (Receita de Prestação de Serviços de Transportes) totalizaram R\$ 194.849,23. Ou seja, resultou, apenas, em 1/20 da Base de Cálculo de R\$ 3.714.979,33, “Ajustes de Exercícios Anteriores” no BP de 2019, razão da autuação. Lembrando que o somatório da conta “Credores Diversos” em 2017 e 2018 totalizou R\$ 6.379.528,17. Restou comprovada e incontroversa a infração, a omissão de prestações de serviços tributáveis, NO ENTANTO, a multa aplicada NÃO foi a correta prevista na lei para tal situação, por essa medida, procedo a sua recapitulação legal para art.77, inciso IV, alínea ‘b’ da Lei 688/96, sendo realizado o presente cálculo do novo crédito tributário. Tributo (12%) 445.797,52 - Multa de 90% do valor do imposto 498.572,47 - Juros 100.997,13 - Atualização Monetária 108.171,90 - TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO 1.153.539,03

Notificado da Decisão, o Sujeito passivo apresenta o seu Recurso Voluntário, apresentando as seguintes Teses: Que a ação fiscal tributa indevidamente prestação de serviços de transportes, na forma de subcontratação, iniciadas em outras Unidades da Federação, sem, no entanto, haver ocorrência do fato imponible no Estado de Rondônia, haja vista que o fato gerador ocorrera no Estado de origem, conforme se comprova com vários documentos, em especial os Conhecimentos de Transportes Eletrônicos, contratos de prestação de serviços e transportes e comprovantes bancários, comprovando o início da operação em outros Estados, bem como o valor efetivamente recebido. Que a DFE determinou que o período fiscalizado seria de 01/01/2017 a 31 de março de 2021, entretanto, deixou de observar que no saldo da conta que serviu para embasar a ação fiscal, havia valores anteriores ao período autorizado, ou seja, a DFE não autorizou utilizar valores anteriores a 01.01.2017; Que foi utilizado na base de cálculo do imposto valores afetados pelo Instituto da Decadência, conforme previsto no Artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, pois que não poderia ter utilizado valores registrados na escrita contábil de 31.12.2016 para traz; Que seja reconhecida a decadência dos valores que compuseram a base de cálculo, contabilizados anteriormente a data de 13 de outubro de 2016. Requer seja comunicado com antecedência, a data do julgamento de segunda instância, haja vista que a RECORRENTE, por meio de seu advogado, pretende fazer sustentação oral. Por fim requer a Reforma da Decisão para Nula ou improcedente.

## II – Do Mérito do Voto

Por meio do trabalho realizado pelo fisco, constatou-se a omissão de operações e prestações de serviços tributáveis, realizadas sem o pagamento do imposto, conforme levantamento fiscal efetuado, tomando-se por base os balanços patrimoniais apresentados pelo contribuinte após notificação. Verificou-se a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes no valor de R\$ 3.714.979,33, ocorrendo a presunção estabelecida no artigo 72 da Lei 688/96.

Compulsando os autos, observa-se que o sujeito passivo em seu Recurso Voluntário, apresentar algumas teses já enfrentadas em instância inferior, todavia, passamos a analisarmos todas as teses apresentadas.

**Inicialmente não há qualquer causa de nulidade**, o auto de infração cumpre todos os requisitos formais conforme determina o artigo 100 da Lei 688/96, não devendo ser acatada a tese de falta de clareza dos fatos.

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

*I - a origem da ação fiscalizadora;*

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

*III - a qualificação do sujeito passivo, observado o disposto no § 4º do artigo 83; (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)*

*IV - relato objetivo da infração;*

*V - citação expressa do dispositivo legal que define a infração cometida e lhe comina penalidade; (NR Lei nº 2376, de 28.12.10 – efeitos a partir de 29.12.10)*

*Redação Original: V - citação expressa do dispositivo legal infringido e a indicação da penalidade aplicada;*

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

*VII - o valor da penalidade aplicada;*

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

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

**Quanto da base de cálculo, ela tem previsão legal no Art.18, V da Lei 688/96**, e foi devidamente calculado pela autoridade fiscal na sua exata forma em que estabelece a legislação, acrescenta que no presente caso, ocorreu uma perfeita subsunção do fato à norma legal, qual seja, o fato gerador, a importação, o momento da ocorrência, o desembaraço, e em razão do diferimento, o do pagamento, saída da mercadoria, razão pela está, não deve ser acatada a tese apresentada pela nulidade.

*Art. 18. A base de cálculo do imposto é:*

*V - na hipótese do inciso IX do artigo 17, a soma das seguintes parcelas: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)*

*Redação original : V - na hipótese do inciso IX do art. 17, a soma das seguintes parcelas:*

*a) o valor da mercadoria ou bem constante dos documentos de importação, observado o disposto no artigo 19; (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15) Redação original : a) o valor da mercadoria ou bem constante dos documentos de importação, observado o disposto no art.19;*

*b) imposto de importação;*

*c) imposto sobre produtos industrializados;*

*d) imposto sobre operações de câmbio;*

*e) quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras; (NR dada pela lei 1239, de 03.11.03 – efeitos a partir de 01.01.04)Redação Anterior: e) quaisquer despesas.*

**Da inexigibilidade do ICMS em face do Decurso do Prazo decadencial, que deveria ser aplicar o Artigo 150, §4 do CTN.** Em relação à Decadência, vejamos o que trata a legislação sobre o caso: "O CTN prevê duas regras gerais para contagem do prazo decadencial: o prazo de 5 (cinco) anos contados a partir da ocorrência do fato gerador (artigo 150, §4º), aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em que o contribuinte declara e recolhe o valor que entender devido; e o prazo de 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (artigo 173, inciso I). Após o julgamento de reiterados recursos sobre a questão, inclusive na sistemática do recurso repetitivo, em dezembro de 2015, o STJ fez publicar a súmula 555 com o intuito de pacificar o entendimento, com o seguinte enunciado:

**“Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa”.**

O enunciado da súmula pautou-se na premissa de o débito ter sido declarado ou não pelo contribuinte para fins de aplicação do artigo 173 do CTN, nas hipóteses de tributo sujeito ao lançamento por homologação. Ou seja, se o débito não foi declarado pelo contribuinte (e, portanto, não foi pago), aplica-se o prazo decadencial do artigo 173 e, por outro lado, se o débito foi declarado, aplica-se a regra do artigo 150, ambos do CTN.

No contexto dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, já há entendimento pacífico do E. STJ de que a declaração do débito pelo contribuinte representa confissão de dívida apta a constituir o crédito tributário. Se o contribuinte declara e paga, satisfaz a dívida que assumiu. Nesse cenário, não há margem para se falar em prazo decadencial. Se, por outro lado, o contribuinte declara e não paga, por se tratar de crédito tributário já constituído, o débito está apto a ser inscrito em dívida ativa e ser exigido como tal. Nesse outro contexto, tampouco há que se falar em prazo

decadencial, uma vez que já está em curso o prazo prescricional do artigo 174 do CTN. Ou seja, deve cogitar os cenários da contagem do prazo decadencial para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação seriam: o contribuinte não declara e não paga; e o contribuinte declara o que entende devido; paga este valor, nesse caso se entende que o contribuinte deveria ter declarado valor maior (ou seja, não houve declaração de uma diferença).

**Considerando a súmula 555 do STJ**, [...] o que se verifica é que restou concluído o seguinte: na hipótese: aplica-se a regra do artigo 173 do CTN, ou seja, o Fisco possui 5 anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte para constituir o crédito tributário (da ausência de declaração e não pagamento); é no caso analisado, **pois não houve declaração e nem o pagamento parcial do imposto**, estando submetido as regras do Art. 173, I do CTN, assim como os referidos lançamentos das operações referem-se as operações realizadas em **2017**, o prazo decadencial de cinco anos, iniciou-se na contagem em **01/01/2018**, primeiro dia do exercício seguinte, não decaindo esse direito da Fazenda Publica, uma vez que o procedimento se deu em 2021, com a notificação da empresa em **20/11/2021**, dentro do prazo legal e **a auto de infração em 2022**.

**Quanto a extrapolação no período fiscalizado da DFE**, a tese apresentada pelo contribuinte deverá prosperar, pois a DFE fls,21, consta que o período a ser fiscalizado é a partir de 01/01/2017 a 31/03/2021, portanto, devendo ser excluído os valores referentes ao período de 2016, excluindo – se o montante de R\$ 2.051.600,07, referente a base de cálculo.

**Quanto á tese que a ação fiscal tributou indevidamente a prestação de serviços de subcontratação**; O contribuinte apresenta uma vasta documentação, ficando demonstrando que não cumpriu os ditames da legislação tributária, pois das operações de subcontratação, deveria ter emitido os seus respectivos CTes ao final de casa mês, contudo, na apresentação do balanço, constam os valores no seu ativo circulando, portanto, devendo ser acatada tal tese.

Com a redução de valores considerados nas operações não tributadas, foi abatido o saldo da conta “Credores Diversos” de casa exercício, contudo, há um saldo a tributar no valor de **R\$ 497.802,67**, sendo um passivo inexistente (fictício), não tendo comprovação, portanto, aplica-se o entendimento do Artigo 72, Inciso III cominado com o §2ª da respectivo artigo, ambos da Lei 688/96.

*Art. 72. Presume-se a ocorrência de omissão de operações e prestações de serviços tributáveis, realizadas sem o pagamento do imposto, na constatação de:*

*III - manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes;*

*§ 2º. Diante da presunção de que trata este artigo, caberá ao contribuinte o ônus da prova da não ocorrência dos fatos geradores ou do pagamento do imposto. (AC pela Lei nº 3583, de 9 de julho de 2015 - efeitos a partir de 01/07/15)*

**Da penalidade aplicada,** da lavratura do auto de infração, foi imputada a multa do artigo 77, VII, “a”, Item 3 da Lei 688/96, onde aplicar-se a multa 100% do imposto devido, logo ao perceber que não coaduna com ilícito tributário em análise, o Julgador Singular corrigiu a multa para a do Artigo 77, inciso IV, alínea ‘b’ da Lei 688/96 que dispõe:

*IV - Infrações relacionadas ao pagamento, retenção ou apuração do ICMS: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15).*

*b) multa de 90% (noventa por cento) do valor do imposto incidente sobre o valor da operação ou da prestação dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, verificada pela existência de passivo oculto ou fictício ou por qualquer outra forma de levantamento fiscal previsto nesta Lei.*

Conforme demonstrado no Parecer da representação fiscal, ao qual acompanho para acolhemos em parte as teses do contribuinte, com a redução do valor a ser considerado em períodos onde não há operações tributáveis, sendo abatido o saldo da conta “Credores Diversos” referente a cada exercício até o seu limite, conforme quadro abaixo:

Exercício	Sd. Conta ajustada	Rec. Não tributável	Saldo a Tributar
2016 *	R\$ 2.051.600,07	R\$ 0,00	R\$ 0,00
2017	R\$ 985.880,44	R\$ 797.859,44	R\$ 188.021,00
2018	R\$ 304.567,15	R\$ 351.679,65	R\$ 0,00
2019	R\$ 372.931,67	R\$ 63.150,00	R\$ 309.781,67
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 3.714.979,33</b>		<b>R\$ 497.802,67</b>

**\*Fora do escopo da DFE**

**O Valor da Base de Cálculo R\$ 497.802,67 x 12% = R\$59.736,32, valor do tributo devido, que deverá compor a multa, os juros e Atualização Monetária, conforme demonstrado abaixo:**

#### Demonstrativo do crédito tributário

	Crédito lançado	Crédito indevido	<b>Crédito Devido</b>
<b>Tributo</b>	R\$ 445.797,52	R\$ 386.061,20	<b>R\$ 59.736,32</b>
<b>Multa 90%</b>	R\$ 553.969,42	R\$ 481.348,78	<b>R\$ 72.620,64</b>
<b>Juros</b>	R\$ 100.997,13	R\$ 82.823,01	<b>R\$ 22.395,43</b>
<b>At. Monetária</b>	R\$ 108.171,90	R\$ 82.997,31	<b>R\$ 20.953,28</b>
<b>Total</b>	<b>R\$ 1.208.935,97</b>	R\$ 1.033.230,30	<b>R\$ 175.705,67</b>

Dessa forma, em vista das provas dos autos, e considerando-se a clareza da descrição dos fatos, capitulação legal da infração e em observância dos demais requisitos formais de validade do lançamento, nos termos do art. 142 do CTN, este julgador concorda com a Decisão proferida em instância Singular de Parcial Procedência do feito fiscal, tendo o sujeito passivo um crédito tributário devido no montante de R\$ **175.705,67** .

Neste sentido, este julgador conhece do presente Recurso Voluntário para lhe dar provimento, mantendo-se a decisão de Parcial Procedência, com ajustes nos valores uma vez que o contribuinte demonstrou ter cumprido em parte o que dispõe a legislação tributária.

### **III - DO VOTO- CONCLUSÃO**

Este Relator, conhece do presente Recurso Voluntário para lhe dar provimento em razão da alteração do crédito tributário devido, no sentido que seja mantida a decisão de Parcial Procedência do auto de infração, assim julgo.

Porto Velho - RO, 22 de novembro de 2023.

**LEONARDO MARTINS GORAYEB**

CONSELHEIRO DA 1ª CAMARA DE JULGAMENTO DE 2ª INSTÂNCIA

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

**PROCESSO** : N° 20222700300005  
**RECURSO** : VOLUNTÁRIO N° 165/22  
**RECORRENTE** : ROMAVIL COM. E TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA.  
**RECORRIDA** : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RELATOR** : JULGADOR – LEONARDO MARTINS GORAYEB

**RELATÓRIO** : N° 234/23/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

**ACÓRDÃO N° 0295/2023/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN**

**EMENTA** : ICMS/MULTA – OMISSÕES DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS TRIBUTÁVEIS – FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO - PASSIVO FICTÍCIO - OCORRÊNCIA – Demonstrado nos autos que o sujeito passivo omitiu receita tributável caracterizada pelo registro de passivo fictício, presunção de saída sem tributação nos termos do Art. 72, III da Lei 688/96. Excluído os valores referentes ao exercício de 2016, não está abrangidos pela DFE e também excluídos os valores de receitas comprovadas por documentos fiscais. Infração ilidida em parte. Manutenção da decisão singular de parcialmente procedente o auto de infração, com redução do valor do crédito tributário. Recurso Voluntário Parcialmente Provido. Decisão Unânime entre os votantes.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, **ACORDAM** os membros do **EGRÉGIO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE**, à unanimidade, entre os votantes, em conhecer do recurso interposto para dar-lhe parcial provimento, mantendo-se a decisão de Primeira Instância que julgou **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do auto de infração, com ajustes do valor do crédito tributário, conforme Voto do Julgador Relator Leonardo Martins Gorayeb, acompanhado pelos julgadores Dyego Alves de Melo, e Amarildo Ibiapina Alvarenga. Impedido o Julgador Armando Mário da Silva Filho por ser o Julgador de Primeira Instância.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL  
DATA DO LANÇAMENTO 04/01/2022: R\$ 1.208.935,97.  
\*CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVE SER ATUALIZADO NA DATA DO SEU EFETIVO PAGAMENTO.

\*CRÉDITO TRIBUTÁRIO PARCIAL PROCEDENTE  
\*R\$ 175.705,67.

TATE, Sala de Sessões, 22 de novembro de 2023.

**Anderson Aparecido Arnaut**  
Presidente

**Leonardo Martins Gorayeb**  
Julgador/Relator