PROCESSO : Nº 20222800100047 E-PAT n. 020.599
RECURSO : VOL. Nº 109/2023
RECORRENTE : DISSOLARE COM. E REPRESENTAÇÕES LTDA -ME
RECORRIDA : 2ªCÂMARA /TATE/SEFIN
RELATOR : JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR
RELATÓRIO : Nº 099//2024/2ªCÂMARA /TATE/SEFIN

VOTO DO RELATOR

Em cumprimento à DFE - Designação de Fiscalização de Estabelecimento nº 20222500100025 emitida em 27/04/2022, e posterior DSF Nº 20223706300428 (solicitação de aditamento pelo TATE), após a aplicação dos procedimentos de fiscalização perante o contribuinte, constatou-se que foram emitidas de 60 (sessenta) notas fiscais de saída com destaque do imposto sem a devida escrituração e apuração do imposto devido no período de 01/01/2019 a 31/12/2020. Infração punível com multa de 15% do valor das operações tributadas. Cálculo do ICMS E MULTA EM PLANILHA ANEXO (Novo crédito tributário multa de 15% sobre o valor da operação)

Infringindo o disposto no Artigo 77, inciso X, alínea b, item 1 da Lei 688/96. Penalidade: 01/01/2019 a 31/12/2020.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO		
TRIBUTO	R$	12.413,33
MULTA 100%	R$	18.649,10
JUROS	R$	4.608,34
A. MONETÁRIA	R$	3.673,15
TOTAL	**R$**	39.343,92

A intimação foi realizada pela Notificação nº 13469846, em 27/10/2022, Via DET, (fls.09-verso) nos termos do artigo 112, inciso IV da Lei nº 688/96. A defesa foi apresentada de forma tempestiva.

O sujeito passivo, em síntese, alega o que se segue:

2.1. Que como a operação de entrada de mercadoria foi paga de forma antecipada, o sujeito passivo realizou parcelamentos destes valores cobrados (REFAZ), no mês de junho de 2022, e por isso a cobrança do tributo em auto de infração se constituiria em "bis in idem" e por isso o AI deveria ser anulado (pgs.4);

2.2. Que desde 02/02/2022 a sua inscrição estadual estava suspensa de Ofício, que por diversas vezes tentou em vão sua reativação e por isso não conseguia proceder as regularizações das inconsistências notificadas (pgs.5 e 6);

2.3. Que a multa é confiscatória e não guarda relação com a autuação efetivada (pg.8);

2.4. Na sequência, que seja devidamente evidenciada a forma de cálculo da nova multa, pois seu cálculo estaria errado (pg.9)

Em primeira instância a douto Julgador monocrático julgou PROCEDENTE o auto de infração e declarou DEVIDO do crédito tributário originário no valor de R$ 39.343,92, devendo o mesmo ser atualizado até a data do efetivo pagamento.

O sujeito passivo fora devidamente notificado da r. decisão e interpôs Recurso Voluntário.

Noutro norte, o autuante foi cientificado a r. decisão e quedou-se

inerte.

É o breve relatório.

FUNDAMENTOS DE FATO E DIREITO

O sujeito passivo, conforme consulta ao SINTEGRA RO, é representante comercial e agente do comércio de têxteis e vestuário SEM Regime Especial de Tributação, optante do Regime Normal de tributação foi autuado em Auditoria Fiscal, durante o período fiscalizado de 01/01/2019 a 31/12/2020, por não escriturar em seu Livro de Registro de Saídas e apurar o imposto devido de 60 (sessenta) NFe de saída com os devidos destaques.

Pois bem. Em primeira instância ao analisar as provas carreadas aos autos o douto julgador monocrático decidiu pela procedência da ação fiscal nos seguintes termos:

"...Este AI nº 20222800100047 é o aditamento do AI original nº 20222700100153 (E-PAT 17142) que se originou da Ação Fiscal nº 20222700100155 (Auditoria em estoques e Conta Gráfica) autorizada pela DFE º 20222500100025 e motivada pelo Planejamento de Malhas Fiscais 2022. A razão do aditamento foi que o julgador de 1ª Instância, em despacho para diligência, nº 2022/1/483/TATE/SEFIN (fls.5 a 7), recapitulou a penalidade aplicada, alterando de 90% do imposto não pago (art.77, IV, a.1 da lei 688/96) para 15% do valor da operação (art.77, X, b.1, da mesma lei). Isto elevou o valor da multa e resultou neste aditamento, de acordo com o §1º do art.108 da Lei 688/96.

Friso que a ciência deste AI nº 20222800100047 foi em 27/10/22, enquanto a ciência do AI original nº 20222700100153 foi em 12/07/22.

Como provas da autuação, o julgador confirmou o que estava na descrição do AI original, salientando, em suas palavras "Constam no processo arquivos que demonstram notificações prévias para que o sujeito passivo regularizasse as pendências que motivaram a constituição do crédito tributário decorrente da lavratura do auto de infração. Também foram juntados ao processo as EFD's dos períodos correspondentes aos das notas fiscais ausentes de escrituração."

3.1. Não procede o argumento da DEFESA. Os parcelamentos realizados não guardam conexão com o crédito tributário apurado através deste Auto de Infração durante os anos de 2019 e 2020. Foram originados por fatos geradores distintos.

O parcelamento iniciado em junho/22, cuja parcela é 613,06, se refere a um parcelamento de Dívida Ativa - DA (total de 19 parcelas – cod. Receita 5112).

O parcelamento, também iniciado em junho/22, cuja parcela é 673,48, se refere a um parcelamento do ICMS Antecipado (total de 07 parcelas – cod. Receita 1758).

O parcelamento, também iniciado em junho/22, cuja parcela é 1.048,10, se refere a um parcelamento de Dívida Ativa do ICMS Antecipado (total de 120 parcelas – cod. 5158).

Na tela do SITAFE temos os registros do Imposto do Auto de Infração (cod. 1812) e da Multa (cod. 1835). **Obs. Vide na sentença.**

O fiscal autuante em seu relatório fiscal informa que foram abatidos do cálculo do ICMS devido, o ICMS da origem, os valores referentes ao ICMS antecipado pagos na entrada do estado e os valores já inscrito em DA.

3.2. O sujeito passivo informou a pg.6 que teve sua inscrição suspensa de ofício e desde então tentou reativar sem sucesso para regularizar as inconsistências apontadas em notificações DET e do FISCONFORME.

O Decreto 22721/2018, RICMS-RO, informa que para reativar inscrição suspensa devem cessar as causas que motivaram a suspensão, segundo alínea "a" do inciso II do art.136. E o art.137 informa as regras para a reativação de acordo com o que se segue:

> Art. 137. O contribuinte deverá requerer a reativação da inscrição no CAD/ICMS/RO na unidade de atendimento de circunscrição, observando as normas previstas nesta Seção, especialmente os regramentos específicos para o exercício de certas atividades econômicas, devendo: I - instruir o pedido com cópia dos documentos elencados nos artigos 112, 121, 121-A e 121- B conforme o caso; (NR dada pelo Dec. 26146/21 – efeitos a partir de 17.09.21)

> II - estar em condições que permita a emissão de Certidão Negativa de Tributos Estaduais perante a Fazenda Pública do Estado de Rondônia;
> III - atualizar os dados cadastrais na JUCER, quando houver necessidade;
> IV - recolher a taxa de 1 (uma) UPF/RO; e
> V - não possuir pendência na entrega de arquivos eletrônicos de Escrituração Fiscal Digital - EFD ICMS/IPI ou PGDAS-D, e estar com todos os documentos fiscais escriturados, na forma estabelecida na legislação tributária. (AC pelo Dec. 23929, de 29.05.19 – efeitos a partir de 29.05.19

De acordo com as telas do SITAFE/RO – Sistema de arrecadação, tributação e fiscalização do Estado de Rondônia, temos a seguinte situação, na suspensão de ofício, em 02/02/2022: **Obs. Vide na sentença.**

Dessa feita, de acordo com as mensagens na tela, durante o mês de fevereiro/22, o sujeito passivo não supriu as causas que motivaram a suspensão da inscrição e por isso não conseguia se regularizar.

3.3. Com relação à tese de que a multa aplicada é confiscatória e não guarda relação com a descrição da autuação, esclarece-se que além de a multa aplicada ser a prevista na lei, ESPECIFICAMENTE, para a falta da escrituração, no livro Registro de Saídas (EFD), de documento fiscal relativo à saída de mercadorias ou prestação de serviços (art. 77, inciso X, alínea "b.1", da Lei 688/96), o que se deu nesse caso, a análise de tal argumento encontra óbice legal, pois tanto a Lei 688/1996 (art. 90), quanto a Lei 4929/2020 (art. 16), excluem da competência deste Tribunal a análise de inconstitucionalidade, ou a negativa de aplicação de lei ou de ato normativo emanado do Governo de Rondônia

3.4. As provas e os cálculos do crédito tributário estão disponibilizados no E-PAT para conhecimento do sujeito passivo para sustentar sua Defesa. A seguir explico o cálculo da multa recapitulada: No E-PAT acessando a "MÍDIA DO AUTO. rar", arquivo consolidado que trás as planilhas onde constam os cálculos feitos.

Acessando o arquivo "Novo crédito tributário multa de 15% sobre o valor da operação. xlsx" encontramos duas abas abaixo. Acessando a aba "NFEs SAÍDAS NÃO ESCRITURADAS" temos a relação, por chave de acesso, das 60 (sessenta) notas fiscais não escrituradas nos anos de 2019 e 2020, objeto da autuação, num total de R$ 86.612,60.

De acordo com o art.46 da Lei 688/96 o valor da base de cálculo da multa deve ser convertida (atualizada) pela variação da UPF do ano da lavratura do Auto de Infração e da UPF do ano do fato gerador das operações (UPF AI / UPF FG). Desta maneira, a soma dos valores das NFE em 2019 será R$ 72.304,60 e em 2020, R$ 14.308,00. Procedemos ao seguinte cálculo:

Dados: UPF AI (2022) =102,48; UPF FG (2019) = 70,68; UPF FG (2020) = 74,47

72.304,60 x 1,4499 = 104.834,44

14.308,00 x 1,3761 = 19.689,24

86.612,60 <--soma-->124.523,68 (o autuante ainda achou um valor menor de 124.327,36)

Este valor de R$ 124.327,36 é o valor total da base de cálculo atualizada (pela UPF) constante na outra planilha, aba "CREDIT. TRIB. NFES SAÍDA-item". Agora, é só aplicar os 15% da multa (art.77, X, "b.1") a este total e vamos encontrar o valor de R$ 18.649,10. Portanto, o cálculo da nova multa está CORRETO.

4 – CONCLUSÃO No uso da atribuição disposta no artigo 79, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9157, de 24 de julho de 2000, JULGO PROCEDENTE a ação fiscal e DEVIDO o crédito tributário no valor de R$ 39.343,92, devendo o mesmo ser atualizado até a data do efetivo pagamento.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário aduzindo:

"...Após decisão de Aditamento de AI original nº 20222700100153, passou a fiscalização a proceder o levantamento do AI nº 20222800100047 no qual houve reformulação da penalidade:

O artigo infringido foi reformulado para: Artigo 77 , inciso X, alínea b, item 1 da Lei 688/96 Sendo a multa aplicada de 15 % sobre o valor da operação.

De modo temerário, resultou na aplicação de cobrança desarrazoada R$ 39.343,92, o somatório entre imposto, multa, juros e atualização monetária.

Ocorre que, com a devida vênia, o processo administrativo fiscal não encontra motivos para continuar, posto que a Contribuinte acima identificado, como propriamente se observou de sistema SITAF em telas apresentadas pela Decisão de 1º grau no Processo 20222800100047, apresenta como se o processo anterior tivesse ativo o Lançamento: **Obs. Vide na peça Recursal**

Importante que se registre, apesar de existir a informação "A. Inf. Aditado", este lançamento pode induzir a erro os operadores da própria fiscalização como se existisse um débito pendente de pagamento (Cód. 1835) no Valor de R$ 16.032,94 (dezesseis mil e trinta e dois reais e noventa e quatro centavos) e (Cód. 1812) no valor de R$ 20.694,82, (vinte mil e seiscentos e noventa e quatro reais e oitenta e dois centavos), ambos do Auto de Infração Anterior 20222700100153 ainda pendente.

Se isto não se trata de bis in idem o que seria?

Tratando-se de tributo cobrado indevidamente, caso não acatada a improcedência do auto de infração, deve no mínimo prevalecer apenas uma das penalidades (auto de infração), sob pena de violação a vedação ao bis in idem, ou melhor dizendo, uma duplicidade de cobrança e penalidades.

2.2. DA DIVERGÊNCIA ENTRE SANÇÕES E DA INDIVIDUALIZAÇÃO PUNITIVA E MULTA CONFISCATÓRIA.

Nota-se que o Auto de Infração anterior 20222700100153 apresentou valor total de R$ 36.727,76 (trinta e seis mil e setecentos e vinte e sete reais e setenta e seis centavos) já o Auto de Infração Aditado 202228000100047 possui o valor total de R$39.343,92 (trinta e nove mil e trezentos e quarenta e três reais e noventa e dois centavos), de modo que há uma substancial diferença ente a aplicação de uma penalidade e outra, que culminou na majoração indevida de exatos R$ 2.616,16 (dois mil e seiscentos e dezesseis reais e dezesseis centavos).

Qual o motivo? Ora antes de qualquer admissão de responsabilidade, observa-se claramente que o fisco ao aplicar a penalidade do Art. 77. Inc. X, alínea "b", item 1 da Lei 688/96 – RICMS/RO não o fez de modo técnico, apesar da planilha juntada de composição, ocorre que houve a utilização de base de cálculo equivocada para a incidência do percentual de 15% previsto na legislação.

O valor da operação deve ser considerado aquele simplesmente de fato, ou seja o preço das mercadorias e qualquer incremento não previsto em lei se torna ilegal.

Se forem somados os valores das notas fiscais mencionadas, totalizam R$ 86.612,60, os anos de 2019 e 2020, de modo que a incidência da alíquota de 15% tornaria a multa em 12.991,89 (doze mil e novecentos e noventa e um reais e oitenta e nove centavos).

Ora, é sabido que a aplicação da sanção deve ser norteada por parâmetros e foi o que não aconteceu, porquanto a fiscalização está querendo fazer crer acerca da conversão da base de cálculo da multa em UPF/RO, contudo isto não é aplicável para a multa do art. 77, inc. X, alínea b-1 e não as mencionadas no art. 76.

Podemos observar claramente outro fato que salta aos olhos, o fato de o Valor do imposto devido ser de R$ 12.413,33 (doze mil e quatrocentos e treze reais e trinta e três centavos), e a multa em R$ 18.649,10 (dezoito mil e seiscentos e quarenta e nove reais e dez centavos), ora a multa é praticamente 150,23% o valor do Imposto, basta fazer o cálculo da simples proporção matemática.

2.3. DA INEXISTÊNCIA DE DILIGÊNCIA FISCAL REALIZADA NO ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE, INEXISTÊNCIA DE FISCALIZAÇÃO DE ESTOQUES.

Observa-se claramente que apesar de reformulação do Auto de Infração para este novo, a fiscalização Autorizada pela DFE que originou a fiscalização pelo número 20222500100025 novamente apresentou erro de procedimento, visto que se refere a designação de Fiscalização de estabelecimento e houve designação para a realização de Auditoria de Estoques e Auditoria de Conta Gráfica.

Ocorre que em termo de início de ação fiscal 20221100100089 não consta qualquer intimação do contribuinte, nenhum registro acerca da sua intimação física, nenhuma assinatura no documento de amparo por parte do contribuinte. Embora ciente não tem como se validar um auto de infração manchado pela ilegalidade. Não foi realizado após a retificação da autuação qualquer comparecimento no estabelecimento do contribuinte e isto não é possível de ser provado pela fiscalização, visto que não há nos autos qualquer documento que comprove.

Observa-se que em verdade nenhuma diligência para constatação de estoques ocorreu no estabelecimento, pois se houvesse, com certeza uma negativa do contribuinte fiscalizado certamente a fiscalização não mediria esforço para autuar por embaraço a fiscalização.

Estamos diante de um ato temerário por parte da fiscalização, que:

1. Não realizou e nem cumpriu com o dever jurídico que fiscalizar os estoques do estabelecimento da empresa.

2. Não apresentou nenhuma nota de ciência do contribuinte válida com sua assinatura ao termo.

Assim como se pode ter certeza da legitimidade que a fiscalização diz ter realizado no local?

Note-se que após a apresentação do suposto termo de início da fiscalização o próximo documento juntado aos autos do procedimento já é o relatório fiscal, no qual para o mesmo relatório apresenta apanhado para o lançamento de 2 autos de infração referente ao período de 01/01/2019 a 31/12/2020.

Uma vez que a empresa não foi autuada de forma física, não se constata válida e fidedigna a alegação presente no Auto de Infração acerca da suposta notificação realizada ao contribuinte de modo físico.

O mesmo erro ocorre neste auto de infração, visto que nenhuma fiscalização ocorreu sobre os estoques.

Assim, durante o procedimento de início de fiscalização não fora realizada sua intimação pessoal como preceitua nos termos do art. 74, alínea a) 1 e 2, muito menos como consta no item 3 do DECRETO Nº 9157, DE 24 DE JULHO DE 2000.:

Também não consta a intimação expressa via DET sobre os atos de início de fiscalização. Embora haja uma simples planilha elaborada com simples menções sobre supostas ciências do contribuinte, isto não é dizer nada visto que o contribuinte não possui assinaturas.

Isto mesmo, apesar de a fiscalização informar que o contribuinte foi notificado do início a fiscalização em 16/05/2022, diz ter ocorrido intimação tácita em 31/05/2022.

Ocorre que para o direito o ato válido de intimação do contribuinte deve ser a intimação prevista na lei.

Ora, como se pode observar um questionamento é necessário:

Se o ato preparatório da fiscalização se realizou no local do estabelecimento que o fiscal diz ter comparecido, como a intimação pode ter sido realizada via DET com o conhecimento do Sócio Proprietário da pessoa jurídica?

Não faz sentido a fiscalização comparecer ao local e não tomar ciência do contribuinte. Dizer que foi ao local do estabelecimento do contribuinte é uma coisa e comparecer efetivamente é outra.

Importa registrar que este causídico insistiu em obter informação perante o contribuinte acerca do suposto comparecimento de fiscalização no local de seu estabelecimento, e nenhum empregado e nem mesmo o sócio da pessoa jurídica confirmam o comparecimento da fiscalização para auditoria dos estoques.

Isto é grave! Pois não oportunizou ao contribuinte a demonstração de seus referidos comprovantes.

Muito embora é necessário reconhecer que a única intimação realizada ao contribuinte foi a via DET.

2.4. DA DESCONSIDERAÇÃO DO PARCELAMENTO REALIZADO ANTERIORMENTE A INTIMAÇÃO DE FISCALIZAÇÃO DO CONTRIBUINTE PARA EFEITO DE COBRANÇA DO TRIBUTO. TRIBUTO COBRADO INDEVIDAMENTE. VEDAÇÃO AO BIS IN IDEM.

Com o julgamento de primeira instância se observa que apenas de todas os argumentos apresentados não houve consideração as alegações apresentadas pela defesa.

Importante mencionar que o procedimento como tratado pelo fisco se trata de:

> O auto de infração foi lavrado, segundo os dizeres da ação fiscal, pelo fato do contribuinte não ter escriturado em seu livro de registro de entradas notas fiscais recebidas ao longo do ano de 2019.
>
> Conforme descrito no auto, a falta de escrituração de documentos fiscais referente a entradas de mercadorias é motivo de presunção da ocorrência de omissão de operações tributáveis sem o pagamento do imposto (RICMS – artigo 177, inciso V), razão pela qual foi inserido na constituição do crédito tributário lançado o valor do ICMS pertinente aos fatos.
>
> Foi constatado pela própria fiscalização que houve lavratura de:
>
> [...] Termo de Início de Fiscalização, em 02/06/2022, que aparentemente não foi enviado ao sujeito passivo.

A lavratura do auto de infração se deu em 01/07/2022, com ciência do sujeito passivo em 12/07/2022. Após ciência, o Sujeito Passivo apresentou defesa tempestiva.

Este ponto é extremamente importante pois reconheceu que de fato houve uma inconsistência acerca da intimação do contribuinte.

Isto sequer foi considerado também o fato de que o contribuinte ao tempo desta autuação já tinha firmado o parcelamento disposto pela SEFIN por meio da legislação em vigor da Época.

Ora, pode se comprovar que a autuação não procede, porquanto está sendo cobrado tributo pela fiscalização que já é objeto de Parcelamento firmado junto ao Estado perante a Procuradoria.

Explica-se, ainda que se tenha por aplicada a presunção de multa nos termos descritos com base no artigo 77, inciso IV, alínea "a" item 1 da Lei 688/96, é extremamente importante destacar o tributo exigido no auto de infração não procede.

Eis que quando a Nota Fiscal passa pelo posto fiscal é gerado o DARE de entrada, caso não efetivado o pagamento isto fica registrado na Conta Corrente do Contribuinte. Que o ICMS é antecipado e acerca disso, consta que o Contribuinte realizou parcelamento de tributação e outros débitos tributários no mês de junho de 2022 conforme provas anexas de extratos de conta corrente do contribuinte, bem como comprovantes de parcelamentos, além de termos anexos (Comprovantes de pagamentos e Extratos do Contribuinte).

O Tributo pago antecipado não está sendo considerado para efeito do cálculo, visto que não está sendo compensado o imposto da entrada com a tributação cobrada.

Sendo válidos os parcelamentos, é de se notar que a fiscalização após o mês de junho equivocadamente lançou o auto de Infração sem considerar o reconhecimento da tributação que o contribuinte assumiu no parcelamento.

Assim, é que não foi considerado pela fiscalização que a cobrança dos tributos constantes do termo do auto de infração já está parcelado, de modo que não deve constar qualquer cobrança do auto de infração acerca da tributação, sob pena de se constituir em bis in idem, ou seja uma dupla tributação ou cobrança em duplicidade do tributo em termos populares.

Fato é que esta situação mesmo ao tempo do Recurso Voluntário não deve ser deixada passar sem medida necessária para declarar nulo o Auto de Infração, porquanto está se cobrando o tributo e este deve ser desconsiderado desta autuação.

Conste-se que o contribuinte pretende regularizar completamente a Pessoa Jurídica ora autuada e que deve ser garantido nesta parte não ser cobrando duas vezes, de modo que, no mínimo deve ser realizada a consideração de que a Autuação e intimação do contribuinte somente ocorreu após a pessoa jurídica ter realizado o parcelamento de REFAZ.

Repise-se, o Contribuinte realizou o parcelamento em: 30/06/2022.

E a Fiscalização somente notificou o contribuinte em: 12/07/2022. Como constam parcelamentos realizados pelo contribuinte, estes não estão sendo considerados para efeito de legalidade da autuação.

Se isto não for considerado por este Colenda Corte de Tributos Estaduais, haverá grave violação da legislação tributária. Da inexatidão dos valores cobrados. efeito confiscatório de penalidade que não adequada aos fatos.

Importa destacar, ainda que se considere o arbitramento efetivado para efeito da tributação cobrada, houve ainda a irregularidade de ter sido desconsiderado o tributo pago nas entradas, por ocasião do ICMS Antecipado, bem como assumido o seu parcelamento e que consistentemente reflete na base de cálculo ora tida como presumida para a infração e sua respectiva penalidade e juros reflexos o resulta e novo equívoco.

Assim, o tributo parcelado deve ser desconsiderado, visto que não reflete a exatidão.

Dito isso, passemos a análise acerca das razões recursal trazida a baila pelo sujeito passivo em contraponto a r. decisão proferida em primeiro grau de jurisdição.

1) Sobre estar ativo no SITAFE o auto original 20222700100153 e que isso seria um bis iden

O sistema SITAFE tem como premissa trazer as informações de todos os autos de infração lavrados.

Á medida que a condição do auto de infração for mudando, a descrição da SITUAÇÃO DO LANÇAMENTO dentro do SITAFE também vai mudando.

Sobre o auto de infração original 20222700100153 que foi aditado, a situação atual do lançamento do crédito está informada como "A. INF. ADITADO".

Isso quer dizer que ele não está mais ativo, foi substituído por outro auto de infração que realizou outros lançamentos também em substituição.

Se fosse algo que tivesse que ser pago em algum momento, estaria como "NÃO PAGO" ou "SUSPENSO".

Um lançamento de débito do imposto na conta corrente do sujeito passivo, inclusive por meio de um auto de infração lavrado, não será excluído do SITAFE. Caso ele seja BAIXADO, PAGO, AUDITADO, a informação fica lá sem que com isso haja alguma obrigação de pagamento porque a situação do lançamento atual é aquela informada.

Logo não existe possiblidade de confusão por parte do autuante e muito menos cobrança bis idem do crédito tributário.

2) Sobre a divergência dos valores cobrados na "reformulação" do auto de infração entendendo ser uma cobrança ilegal, como também divergência a respeito da informação do crédito ser mais uma vez atualizado para a data do efetivo pagamento

No que se refere à faculdade de aditamento da autuação, vejamos o que nos diz o art. 108 da Lei 688/96

> *"Art. 108. Estando o processo em fase de julgamento, os erros de fato e os de capitulação da infração ou da penalidade serão corrigidos pelo órgão de julgamento, de ofício ou em razão de defesa ou recurso, não sendo causa de decretação de nulidade, desde que da correção resulte penalidade de valor igual ou inferior ao constante no auto de infração. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)*
> *§ 1º. No caso de constatação de erros de fato e de capitulação da infração ou da penalidade cuja correção resulte em valor superior ao constante no auto de infração, o PAT será encaminhado à repartição fiscal de origem para aditamento, preferencialmente pelo Auditor Fiscal de Tributos Estaduais autuante ou, no seu impedimento, por outro AFTE designado pelo Gerente de Fiscalização ou Delegado Regional da Receita Estadual, do qual será intimado o autuado, restituindo-se-lhe o prazo previsto no artigo 121 para apresentação de defesa. (NR dada pela Lei nº 3877, de 12.08.16 - efeitos a partir de 1º.07.16)*

A mesma informação é reforçada no Anexo XII – PAT e PA do RICMSRO, conforme vemos abaixo:

> *"Art. 34. Estando o processo em fase de julgamento, os erros de fato e os de capitulação da infração ou da penalidade serão corrigidos pelo órgão de julgamento, de ofício ou em razão de defesa ou recurso, não sendo causa de decretação de nulidade, desde que da correção resulte*

penalidade de valor igual ou inferior ao constante no auto de infração. (Lei 688/96, art. 108)

§ 1º. No caso de constatação de erros de fato e de capitulação da infração ou da penalidade cuja correção resulte em valor superior ao constante no auto de infração, o PAT será encaminhado à repartição fiscal de origem para aditamento, preferencialmente pelo AFTE autuante ou, no seu impedimento, por outro AFTE designado pelo Gerente de Fiscalização ou Delegado Regional da Receita Estadual, do qual será intimado o autuado, restituindo-se-lhe o prazo previsto no artigo 48 para apresentação de defesa.

§ 2º. O disposto no caput e no § 1º aplicam-se também quando constatado qualquer erro ou vício formal que possam ensejar em nulidade do auto de infração, e enquanto não definitivamente julgado na esfera administrativa, o aditamento do auto de infração poderá ser determinado pelos Julgadores e/ou Representantes Fiscais.

§ 3º. O auto de infração lavrado em aditamento a outro deverá ser completamente preenchido, nos moldes do auto de infração aditado, e efetuadas as correções necessárias

§ 4º. Caso seja detectado erro na lavratura do auto de infração pelo TATE, este determinará o saneamento do PAT antes do julgamento.

§ 5º. O aditamento de auto de infração observará as seguintes disposições:

I - o auto de infração lavrado em aditamento será anexado ao PAT inicial, logo em seguida à capa, recebendo o mesmo número da página imediatamente anterior, seguido de letras maiúsculas, em ordem alfabética, tantas quantas forem suficientes para identificar os acréscimos e, ainda, fazendo indicar na capa do processo o número do auto de infração lavrado em aditamento;

II - será lavrado termo de anexação assinado pelo servidor que executar o procedimento, autuado ao final do processo e numerado após todos os documentos que instruem o PAT, informando a

> *anexação do auto de infração lavrado em aditamento e a razão da sua ocorrência;*
> *III - seguir-se-á a sequência normal da numeração dos documentos após a autuação do termo citado no inciso II.*

Logo, como previsto na legislação, é autorizado se fazer a aditivação do auto de infração, mesmo que o valor da autuação venha a ser majorado, não havendo assim nenhuma ilegalidade no aditamento do auto original 20222700100153 para o auto de infração número

Sobre a informação do julgamento que os créditos tributários devem ser atualizados até a data do efetivo pagamento, de nada tem a ver com sobreposição de atualização dos valores.

O que se orientou é que seja atualizado do crédito tributário na data do pagamento real, considerando o valor encontrado na DATA DO JULGAMENTO e não o valor desde o fato gerador.

Na data do julgamento, já foi feita a atualização dos valores desde o fato gerador e na data do pagamento que será em um momento futuro, deve haver a atualização até aquele momento futuro, não havendo assim nenhuma sobreposição de atualização como alega o sujeito passivo.

3) Sobre a divergência das sanções e da individualização punitiva e multa confiscatória

O sujeito passivo alega que a base de cálculo a ser considerada na autuação aditivada, deveria ser o valor original da operação realizada com as mercadorias, sem atualizar esse valor pela UPF até a data da autuação.

Vejamos o que nos diz o art. 46 da Lei 688/96 sobre a atualização da base de cálculo da multa lançada pelo auto de infração:

> *"Art. 46. Para efeito de lançamento de multa calculada de acordo com os incisos II e III do art. 76, o valor da base de cálculo da multa será convertido em quantidade de Unidades Padrão Fiscal do estado de Rondônia - UPF/RO, na data inicial indicada no § 2°, fazendo-se a reconversão em moeda corrente pelo valor daquele indexador na data do lançamento da multa. (NR dada pela Lei 4952/21 – efeitos a partir de 1º.02.21)"*

Vimos acima que o art. 46 está condicionando essa conversão da base de cálculo da multa em UPF aos incisos II e III do art. 76 da Lei 688/96, conforme vemos abaixo:

> *"Art. 76. A multa será calculada tomando-se como base:*
> *I - o valor da Unidade Padrão Fiscal do Estado de Rondônia - UPF/RO, vigente na data da emissão do auto de infração; e (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)*
> *II - o valor, conforme especificar o dispositivo da infração e respectiva multa do: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)*
> *a) imposto não pago tempestivamente, no todo ou em parte;*

> *b) imposto incidente sobre o valor da operação, prestação, mercadorias, bens ou serviços; e*
> *c) crédito fiscal indevido.*
>
> ***III - o valor da operação, prestação, mercadorias, bens ou serviços, conforme especificar o dispositivo da infração e respectiva multa; (NR dada pela Lei 2340, de 10.08.10 – efeitos a partir de 11.08.10)***

Entendemos que o inciso III acima (grifo nosso) reflete a situação fática materializada nos autos auditado. Passemos agora ao embasamento de tal entendimento.

Nos autos foi materializado que não houve o cumprimento da obrigação acessória de declarar as informações de saída em livros fiscais e a aplicação da penalidade por tal descumprimento está prevista no art. 77, inciso "b", alínea 1 da Lei 688/96, se não vejamos:

> *"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)*
> .....
> *X - infrações relacionadas a livros fiscais, arquivos magnéticos ou eletrônicos de registros fiscais: (NR dada pela Lei nº 3756, de 30.12.15)*
> .....
> *b) multa de 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação:*

> *1. pela falta da escrituração, no livro Registro de Saídas, de documento fiscal relativo à saída de mercadorias ou prestação de serviços, excetuadas as hipóteses previstas no item 2 desta alínea e na alínea "d" deste inciso;*

A base de cálculo tabulada no arquivo "NOVO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DE 15% SOBRE O VALOR DA OPERAÇÃO", traz várias operações não declaradas nos anos de 2019 e 2020 no valor de R$ 86.612,60. Como está previsto o seu cálculo pelo art. 76, inciso III, da Lei 688/96, foi atualizada devidamente para uma base de cálculo de R$ 124.327,36. Em cima desse valor atualizado é que deve ser calculada a multa.

Então, diferentemente do alegado pelo sujeito passivo, a aplicação do art. 76, III da Lei 688/96 para a obtenção da base de cálculo está correta, não havendo nenhuma divergência, haja vista que o aditamento foi realizado para mudança da aplicação da penalidade para o descumprimento de uma obrigação acessória da não declaração das informações, descrito no auto de infração.

Sobre a alegação de que a cobrança de multa tem o caráter confiscatório e que está acima de 100% da cobrança do imposto, é bom frisar que o valor original da aplicação da multa da soma das operações que deu R$ 86.612,60 não fica superior ao valor do imposto.

O que se fez nos autos foi uma atualização monetária dessa base de cálculo previsto no art. 76 da Lei 688/96, logo, o valor original da multa não é maior do que o valor original do imposto, havendo tão somente atualização monetária, não

sendo possível acatar a alegação do sujeito passivo de estar havendo aplicação de multa com caráter confiscatório.

4) Sobre a inexistência de diligência até o estabelecimento do contribuinte e da inexistência de fiscalização em estoques

Em relação ao início da ação fiscal, foi dada ciência ao sujeito passivo pela Notificação nº 13469846, em 27/10/2022, Via DET, (fls.09-verso)

Nesse momento, foram levantadas informações sobre o estoque das mercadorias, contra gráfica, informações de trânsito das mercadorias, EFD, SITAFE, dentre outros, para se apurar um possível descumprimento da legislação tributária.

Foi constatado que 60 notas fiscais de saída não foram informadas na EFD e não tiveram recolhidos os impostos devidos na saída.

Com essa informação, não ajustada desde o período das notificações do FISCONFORME, já é o suficiente para afirmar que, pelo menos nessas 60 notas fiscais, houve o descumprimento tanto da obrigação acessória da não declaração, quanto da obrigação principal pelo não pagamento do imposto.

A alegação do sujeito passivo a respeito de não ter sido visitada fisicamente, não é relevante pois toda a comunicação a muitos anos com o contribuinte, é feita pelo Portal do Contribuinte, via DET, onde foi dada ciência de todas as fases da auditoria. Todo o relacionamento do contribuinte com a Secretaria de Finanças passa pelo Portal do Contribuinte.

Além do mais, já a muitos anos, a fiscalização tributária das empresas acontece em quase sua totalidade, no cruzamento VIRTUAL das informações recebidas de outros contribuintes, administradoras de cartão de crédito, bancos, outras unidades fazendárias estaduais, etc. É muito mais eficiente e assertivo o trabalho de fiscalização, permitindo inclusive que o sujeito passivo se ajuste antes do início de uma ação fiscal que provavelmente já vá ensejar em cobrança do imposto não recolhido anteriormente, mas que agora acompanhado da aplicação de multa.

Vale lembrar que o sujeito passivo já tinha sido informado sobre essas inconsistências anteriormente e nada foi ajustado, perdendo então o seu direito à denúncia espontânea quando iniciada a ação fiscal.

Como não foram feitos os ajustes materializados na notificação do fisconforme, foi gerada uma Designação Fiscal para o Estabelecimento, onde se utilizou novamente os cruzamentos eletrônicos de dados para apontar a falta de recolhimento do imposto e a não declaração em EFD, sendo permitido mais uma vez na intimação, que o contribuinte refute o não cometimento de infração, com apresentação de provas, o que não foi feito.

Ao final, entendemos que essa alegação do sujeito passivo também não deve prosperar.

5) Sobre a alegação de que houve desconsideração do parcelamento realizado anteriormente à intimação da ação fiscal e cobrança bis idem

É importante esclarecer que a autuação objeto dessa lide, se deu em função da não declaração do sujeito passivo em sua EFD, bem como o respectivo recolhimento do imposto referente às 60 notas fiscais detectadas entre os exercícios de 2019 e 2020.

Se essas notas fiscais não foram declaradas pelo sujeito passivo, automaticamente não estão no seu conta corrente, não havendo assim a mínima possibilidade de fazer parte de um suposto parcelamento.

Sendo assim, não há que se falar em bis idem, não devendo a alegação do sujeito passivo prosperar.

1) Sobre a alegação de não pode ser exercido o direito da ampla defesa e o contraditório por não ter ciência das informações dos valores exigidos na autuação para que possa se defender.

O autuante elaborou uma planilha chamada "NOVO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DE 15% SOBRE O VALOR DA OPERAÇÃO" que está disponível nos autos, onde traz 60 notas fiscais não declaradas nos anos de 2019 e 2020 no valor de R$ 86.612,60. Em outro aba dessa planilha, ele explica uma a uma, os valores originais, valores atualizados, valor do ICMS, descrição dos itens, que não foram declarados na EFD e que não foram feitos os respectivos recolhimentos.

Essas informações já foram geradas anteriormente pelo sistema FISCONFORME, mas infelizmente, não foram feitos os ajustes solicitados por parte do sujeito passivo.

Todas essas informações estão explicadas tanto da descrição da autuação, quanto no relatório fiscal do autuante, disponíveis nos autos.

Em seguida, mais uma vez, o julgador de primeira instância de forma didática, explica novamente todo o processo da ação fiscal desde as notificações do fisconforme até a conclusão final pelo autuante, falando inclusive da memória de cálculo, também disponíveis nos autos.

Dito isto, está materializado nos autos que foram feitos vários informes ao sujeito passivo, inclusive de forma didática, sobre as inconsistências da declaração das saídas tributadas e nem o respectivo recolhimento do imposto.

Não havendo como prosperar a alegação do sujeito passivo que tenha desconhecimento das informações e que não tenha sido dado o direito de se defender. Nos autos fica claro que foram feitas diversas comunicações, foram dados diversos prazos e que não houve nenhuma limitação de acesso ou de falta de informação, não fazendo sentido que o fisco tenha atrapalhado o seu direito de defesa.

Ante todo o exposto, conheço do Recurso Voluntário para ao final negar-lhe provimento no sentido de manter a decisão da r. decisão que julgou PROCEDENTE o auto de infração e considerou DEVIDO o valor do crédito tributário no valor de R$ 39.343,92, devendo o mesmo ser atualizado até a data do efetivo pagamento.

É como VOTO!

Porto Velho, 11 de abril de 2024.

JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR: 464579
Assinado de forma digital por JUAREZ

JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR
Julgador / Relator

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

PROCESSO : 20222800100047 - E-PAT: 020.599
RECURSO : VOLUNTÁRIO N° 109/2023
RECORRENTE : DISSOLARE COM. E REPRESENTAÇÕES LTDA - ME
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR : JULGADOR – JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR

RELATÓRIO : Nº 099/24/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN.

ACÓRDÃO Nº 051/2024/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN.

EMENTA : ICMS/MULTA – DEIXAR DE ESCRITURAR NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS – OCORRÊNCIA – Restou provado nos autos que o sujeito passivo deixou de efetuar o registro, em sua EFD, de notas fiscais de saídas de mercadorias tributadas, no exercício de 2019 e 2020, ocasionando a falta de recolhimento do ICMS devido nas respectivas operações. Ação fiscal não ilidida. Mantida a decisão singular de procedência do auto de infração. Recurso Voluntário desprovido. Decisão Unânime.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, **ACORDAM** os membros do **EGRÉGIO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE**, por decisão unânime em conhecer do recurso interposto para no final negar-lhe provimento, mantendo a decisão de Primeira Instância que julgou **PROCEDENTE** o auto de infração**,** conforme Voto do Julgador Relator Juarez Barreto Macedo Junior **,** acompanhado pelos julgadores Roberto Valladão Almeida de Carvalho, Fabiano Emanoel Fernandes Caetano e Manoel Ribeiro de Matos Junior.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL
R$ 39.343,92 AUTUADO EM 24/10/2022
***CRÉDITO TRIBUTÁRIO PROCEDENTE DEVE SER ATUALIZADO NA DATA DO SEU EFETIVO PAGAMENTO**

TATE, Sala de Sessões, 11 de abril de 2024.

Anderson Aparecido Arnaut
Presidente

Juarez Barreto Macedo Junior
Julgador/Relator