



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

**SUJEITO PASSIVO:** *CASA ALEGRIA COMERCIO ATACADISTA DE GÃ?NEROS ALIMENTICIOS LTDA*

**ENDEREÇO:**

**PAT Nº:** 20232700200060

**DATA DA AUTUAÇÃO:** 23/10/2023

**CAD/CNPJ:** 09.462.690/0004-18

**CAD/ICMS:** 00000003132480

**DECISÃO PARCIAL Nº: 2024/1/70/TATE/SEFIN**

1. Falta de recolhimento do ICMS
2. Aquisição e suposta venda de mercadoria desacompanhada de documento fiscal
3. Defesa Tempestiva
4. Infração parcialmente ilidida
5. Ação Fiscal **parcialmente Procedente**

**1 – RELATÓRIO**

Em cumprimento à DFE nº 20232500200019 e após a aplicação de procedimentos de auditoria e fiscalização perante o contribuinte, constatou-se a saída de mercadorias desacompanhadas de documento fiscal próprio, apurada em levantamento fiscal realizado nos termos do artigo 71 da Lei 688/96, sendo aplicada a presunção de omissão de operações e prestações de serviços tributáveis do artigo 72 da mesma lei. Foi apurada uma omissão total de operações durante o período fiscalizado de R\$ 2.380.136,82, gerando a supressão de R\$ 416.523,94 no recolhimento de ICMS do estabelecimento do contribuinte. Por conta da irregularidade constatada, lavra-se o presente auto de infração para a cobrança do ICMS e se aplica a multa prevista no art. 77, inciso VII, alínea “e”, item 2, da Lei 688/96.

Tributo ICMS	416.523,94
Multa	488.495,18
Juros	98.258,00
Atualização Monetária	0,00
<b>TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO</b>	<b>1.003.277,12</b>

A intimação deste Auto de Infração foi realizada pela Notificação nº 13908951, em **23/10/2023**, **fl.24**, via DET, nos termos do artigo 112, inciso IV da Lei nº 688/96. A defesa foi apresentada de forma tempestiva.

## **2 - DAS ARGUIÇÕES DA DEFESA**

O sujeito passivo, em PRELIMINAR, alega o que se segue pedindo a nulidade do AI:

**2.1.** Que o demonstrativo de cálculo das parcelas do crédito tributário é inexistente e a planilha, fornecida para análise, de difícil compreensão para que o contribuinte entenda a origem da cobrança e o passo a passo até o valor final. Por isso, a Defesa considera essa impossibilidade uma forma de cerceamento de defesa contida na violação aos princípios constitucionais do Contraditório e da Ampla Defesa;

**2.2.** A Defesa alega que está se cobrando em duplicidade, porque o outro AI nº 20232700200059, que também fez parte desta Auditoria, tem o mesmo fato gerador deste discutido aqui;

**2.3.** Que não houve qualquer notificação prévia ao contribuinte, nem referente ao Termo de Início de Fiscalização citado, nº 20232600200056, que não guarda relação com a DFE citada na descrição desta Infração;

**2.4.** Que o autuante, na descrição da infração, não especificou quais operações e quais

mercadorias estariam desacompanhadas de documentos fiscais;

**2.5.** Que a autuação não observou o requisito, previsto no art.100 da Lei 688/96, “citação expressa do dispositivo legal que define a infração cometida e lhe comina penalidade”;

No Mérito, pede a improcedência do AI e alega o seguinte:

**2.6.** Que a maioria das operações autuadas se referem às operações Não Tributadas (NT), como as transferências de mercadorias de mesma titularidade (CFOPs 1152 para entradas e 5152 para saídas) e os produtos usados para uso/consumo do estabelecimento, e em outras operações autuadas as mercadorias (por exemplo, sorvetes) já teriam sido tributadas por ST;

**2.7.** Que as MVAs de alguns produtos estão superestimadas, maiores que 100%, o que não encontra previsão legal em nossa legislação tributária para tal irregularidade;

**2.8.** Que em nenhum momento houve confrontação entre o apurado em levantamento fiscal e a escrita fiscal do contribuinte, pois faltou, segundo a Defesa, serem anexados os livros fiscais que ajudariam a aferir se houve ou não irregularidades;

**2.9.** Que houve, também, Cerceamento de Defesa quando a autuação fiscal não deixa claro o que quer dizer “Oper. Tributável Não Registrada” na planilha “Fiscalização Estoque”, que a empresa não apresenta provas se tais operações foram omitidas ou não registradas e nem se foi notificado, previamente, de tais omissões;

**2.10.** Que além da falta do demonstrativo de cálculo, citado no item 2.1., não há previsão legal para a exigência de CM e juros de mora, assim, como a fixação de multa no percentual de 90% é ilegal e viola o princípio do Não-Confisco;

**2.11.** Que, caso não seja reconhecida a improcedência do AI, requer que seja reconhecida a necessidade de se limitar a correção monetária e o juros de mora à variação da SELIC do período;

### **3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DIREITO**

O sujeito passivo, conforme consta nos autos, é comerciante atacadista de produtos alimentícios

em geral (segundo o SINTEGRA), tendo o Regime Normal de tributação. A situação cadastral atual vigente é “Baixada”, em 03/07/2023.

A empresa comprou mercadorias sem registros das respectivas NFEs nas EFD/SPED, no período de janeiro/21 até dez/21, e presume-se que deu saídas as mesmas sem a emissão dos referidos documentos fiscais, resultando em uma redução de valores de mercadorias da ordem de R\$ 2.380.136,82.

A causa da presunção aconteceu porque no levantamento fiscal foi apuradas irregularidades no cotejo entre Estoque inicial, compras de mercadorias e as saídas dessas mercadorias, quer sejam por vendas, quer sejam por transferências e o Estoque final. De acordo com a planilha Fiscalização Estoque, apurada por mercadoria, as irregularidades foram de 3 tipos: Superavaliação de estoque (final), Operação Tributável Não registrada e Falta de Registro na EFD da NFE de entrada. Porém, para este AI nº 20232700200060 a irregularidade relevante para a base de cálculo do ICMS é OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL NÃO REGISTRADA (conforme demonstrado na aba “Fiscalização Estoque” contida na planilha de mesmo nome).

Além disso, no Relatório Fiscal, na fl.14 dos autos, o fiscal autuante faz uma síntese do conteúdo de cada uma das abas nominadas no arquivo Fiscalização Estoque.

A presente Ação fiscal de nº 20231200200054, auditoria geral, foi autorizada pela DFE nº 20232500200019, de 14/08/2023, que se originou do sistema SISMONITORA que indicou uma provável supressão de valores nas vendas e conseqüentemente, falta de pagamento de ICMS (fl.19).

De acordo com o Relatório Fiscal na fl.05, a empresa foi intimada a se regularizar, pois foi apurado, pelo SISMONITORA, um VAF negativo durante o ano de 2021. O contribuinte sanou a irregularidade, declarando o estoque na EFD DE 11/21 com data de estoque de 30/09/21, porém, em 26/11/21, solicitou a baixa eletrônica de seu CAD/ICMS ainda possuindo estoque de mercadorias declarado, constituindo fato gerador para cobrança de ICMS, conforme informado neste Relatório. Posteriormente a declaração de estoque em 30/09/21, o contribuinte retificou a EFD de 11/21 para informar o estoque do dia 30/11/21 (data posterior ao pedido de baixa da inscrição). Em resumo, o auditor fiscal constata, ainda na fl.05 do Relatório, que na EFD de 11/21 havia declarações de dois estoques em diferentes momentos: em 30/09/21, no total de R\$ 2.955.956,52, e em 30/11/21, no total de R\$ 1.966.487,61.

O fiscal autuante, na fl.11 do Relatório, expõe as causas do FG do ICMS, como: Apropriação mensal irreal de créditos de ICMS e Apuração irrisória de recolhimento de ICMS durante 2021, de acordo com as movimentações desse tipo de atividade.

Na folha 12 do Relatório fiscal, o autuante explica como foi feito o arbitramento do valor que compôs a base de cálculo do imposto e os demais cálculos que resultaram na cobrança deste crédito tributário, de acordo com os artigos referentes da Lei 688/96.

O Termo de início de Fiscalização, nº 20231100200053, teve a **ciência ao contribuinte em 13/09/2023**, via Notificação nº 13850895, via DET, para a apresentação de livros e documentos fiscais em até 72 h, e conteve o período fiscalizado de 01/01/21 a 31/12/21 (fl.20).

Em 23/10/23, houve prorrogação desta DFE para o período de 24/10/2023 até 23/12/2023 (fl.22), porém, como podemos averiguar não houve a necessidade do uso deste prazo.

Nesta mesma data, 23/10/23, esta Ação Fiscal foi encerrada com a lavratura deste AI, e cientificado o sujeito passivo na mesma data, Notificação nº 13908951 (fl.24).

Foi feito o Termo de Juntada e Ciência de provas em meio digital (fls.17) pelo autuante, em

26/08/23.

A empresa foi orientada a pagar o crédito devido em até 30 dias, com desconto de 50%, ou entrar com uma defesa administrativa caso não concordasse com a imputação. A empresa, então, decidiu entrar com a defesa.

**3.1.** O demonstrativo de cálculo do crédito tributário está informado a fl.03 dos autos, onde se parte da base de cálculo do Crédito tributário (imposto devido) para calcular as demais parcelas que o compõe, ou seja, correção monetária, juros e multa, quando existentes, e de acordo com a legislação tributária em vigor.

A planilha explicativa do procedimento, na aba “Fiscalização Estoque”, contida no arquivo “Fiscalização Estoque”, registrada por produto, informa na coluna AC os três tipos de irregularidades: Operação Não Tributável, Superavaliação de Estoque e Falta de Registro NFE entrada. Nos interessa neste caso, para este Auto de Infração, pois fazem parte do somatório para apuração da base de cálculo do ICMS as irregularidades nominadas como “Operação Não Tributada”. De acordo com a planilha, também, não são todas, só aqueles produtos em que foram apuradas diferenças de estoque em 31/12/21 (vide coluna Y). Desta maneira, respondendo ao argumento da Defesa, a primeira vista, a planilha contém muitas informações, até porque são comuns ao outro AI nº 20232700200059, porém, o representante jurídico da empresa, após uma análise de alguns minutos, sem precisar ter conhecimentos contábeis, consegue identificar os dados informados e fazer as devidas relações (cálculos), sempre tendo como referência de partida, lá no final da planilha, o valor total da BC ICMS, coluna AE, e o valor total do ICMS devido, coluna AG.

Assim sendo, como todas essas informações foram disponibilizadas na planilha e, juntamente, com a metodologia explicada no Relatório Fiscal, contido nos autos, entendo NÃO ter havido a violação do cerceamento da Defesa.

**3.2.** Não, não temos autuações em duplicidade referente a este AI nº 20232700200060 e ao AI nº 20232700200059, porque os fatos geradores que ocasionaram as duas autuações são distintos, assim como seus montantes da base de cálculo do ICMS. Este AI se refere a uma penalidade de 100% do valor do imposto pela aquisição e posterior venda de mercadorias desacompanhadas de documento fiscal próprio e sua base de cálculo é R\$ 416.523,94, enquanto, o outro AI se refere a uma penalidade de 90% do valor do imposto não pago ou por deixar de pagá-lo nas hipóteses para as quais não haja previsão de penalidade específica. E seu montante da base de cálculo do imposto é de R\$ 556.964,74.

**3.3.** Houve sim uma Notificação prévia, nº 13201228 de 19/05/22, via DET, para regularizar pendências que tinham como consequência a indicação de VAF, Valor Adicionado Fiscal, Negativo. **VAF negativo= Vendas - CMV**, (CMV=Ei +Compras – Ef), quando as Vendas forem menores que o custo de Mercadorias Vendidas.

De acordo com a página da SEFIN sobre o assunto:

No caso de Valor Adicionado Negativo, ou seja, quando o VAF é menor que 0 (zero), estamos diante do caso de uma empresa cujas saídas declaradas ou escrituradas são inferiores as suas entradas, o que pode decorrer de diversos fatores, tais como erros na escrituração, falta de escrituração dos estoques inicial e/ou final, dentre outros motivos.

Porém, a existência de VAF negativo pode ser também reflexo da **não emissão/escrituração de documentos fiscais, seja de forma dolosa ou não**, se tornando um índice para identificar possíveis omissões de receita, podendo ensejar em notificação fiscal, e, em caso de não regularização, penalidade fiscal.

De acordo com o Relatório Fiscal apresentado nestes autos (fl.05), o contribuinte sanou a irregularidade, contudo, pouco depois, em 26/11/21, a empresa solicitou sua baixa cadastral, encerrando suas atividades, possuindo ainda em seu poder um estoque de mercadorias declarado. A fiscalização apurou a falta de emissão de documentos fiscais (fl.06) efetuado no Levantamento Fiscal nos termos do art. 71 da Lei 688/96. E segundo o art.72 da lei 688/96, este fato constitui causa de presunção de ocorrência de omissão de operações tributáveis realizadas sem o pagamento do imposto.

Quanto ao erro formal da Notificação nº 13850895, fl.21, onde o fiscal autuante mencionou o Termo de Início da Ação Fiscal - TIAF nº 202326002000**56**, em vez de nº 202326002000**53**, de acordo com a cópia do TIAF na fl.20, não gera nenhum inconveniente e nem dificuldade de entendimento ao sujeito passivo. Bastando usar o bom senso. Não entendo isso como um vício a ter o condão de anular esta autuação.

**3.4.** Não há necessidade e nem espaço suficiente para citar todas as operações e mercadorias no corpo do Auto de Infração, porém, estão contidas na planilha “Fiscalização Estoque” disponibilizada dentro do conjunto de provas do material em meio eletrônico, parte integrante deste processo.

**3.5.** Acredito que a fiscalização observou sim este quesito. Tanto, que informou no corpo do Auto de Infração, em “Capitulação Legal” quanto a infração, os artigos 71 e 72 da Lei 688/96 e artigo 107, inciso VII do RICMS-RO, e quanto a penalidade ou multa, o artigo 77, inciso VII, alínea ‘e’, item 2 da mesma Lei.

**3.6.** Na planilha “Fiscalização Estoque” no arquivo de mesmo nome, podemos perceber que os registros das operações com mercadorias referente ao ativo imobilizado e referentes às operações por ST estão indicadas na coluna AD, foram excetuadas da base de cálculo do imposto na coluna AE e NÃO resultaram em imposto devido na coluna AG. Porém, o fiscal autuante não retirou do cálculo as diversas operações de transferência de mesma titularidade que não seriam tributadas de acordo com Súmula 166/1996 do STJ e com a Súmula nº 05/2021 deste Tribunal. A despeito de alguns entendimentos sobre a eficácia da decisão do STF a partir de 01/01/2024, o STJ através da Súmula citada e o STF, através do julgamento da improcedência da ADC 49, já havia reconhecido a repercussão geral declarando a inconstitucionalidade dos dispositivos da Lei Kandir, LC 87/96. Como não houve a modulação dos efeitos da declaração, na época, não foi determinado o momento exato que a decisão passa ter efeito, entendeu-se que a inconstitucionalidade passava ter validade a partir da edição da norma, ou seja, desde sua criação, aplicando o direito a todos os contribuintes.

Acredito que, para o estado de Rondônia, o único período em que essas transferências poderiam ter sido tributadas teria sido durante a eficácia do Ato de Suspensão nº 09/23 da Súmula 05/21 do TATE, ou seja, de 01/05/23 até 31/12/23. Antes da Súmula 05/21, o Tribunal, em práticas reiteradas, já vinha decidindo pela não tributação dessas operações.

Como as transferências entre matriz e filial da empresa não fazem parte do campo de

incidência do ICMS na época dos fatos geradores, entendo ser factível a retirada de todos os registros das operações de transferências do cálculo do ICMS devido.

Total ICMS sem transferências (entrada): R\$ 243,05

Total ICMS sem transferências (saída) : R\$ 172.888,24

Refaço logo abaixo e recalculo o crédito tributário.

**3.7.** Não, as MVAs não foram superestimadas. O fiscal autuante usou a MVA média de venda que o próprio contribuinte usou nas suas vendas, que de acordo com o total da coluna 'O' da planilha "Fiscalização Estoque" é de 87,57%. Reproduzindo o trecho em referência do Relatório fiscal do autuante, temos:

"... para se arbitrar a base de cálculo do imposto para a irregularidade denominada "Operação Tributável não Registrada", levou-se em consideração o valor de venda médio unitário praticado pelo sujeito passivo, quando houve vendas durante o ano de 2021, ou o custo médio unitário da mercadoria (estoque inicial somado das compras) adicionado de uma MVA individual por produto, apurada durante o ano de 2021, e quando não foi possível o cálculo individualizado da MVA, adicionou-se uma MVA geral do estabelecimento do contribuinte que ficou em 87,57%, apurada nas vendas totais efetuadas pelo estabelecimento".

**3.8.** Fez parte do trabalho desta auditoria o confronto das informações colhidas em levantamento fiscal e os registros da empresa em sua escrita fiscal, EFD/SPED. Lembre que no arquivo Fiscalização Estoque, as planilhas "Entradas C170", "Saídas" e "Apuração EFD 2021" demonstram os registros das EFDs no ano de 2021 que foram entregues na SEFIN-RO pelo contribuinte, assim como, as planilhas que tratam dos estoques.

**3.9.** Não considero cerceamento de defesa os diversos registros "Operação Tributável Não Registrada" na planilha citada em análise, porque, conforme explicado pelo autuante em seu Relatório Fiscal, de acordo com o §2º do art.71 da Lei 688/96:

**§ 2º. A diferença apurada por meio de levantamento fiscal é considerada decorrente de operação ou prestação tributada**, devendo o imposto sobre a diferença apurada ser exigido mediante a aplicação da alíquota interna prevista no inciso I do artigo 27, conforme o caso, salvo no caso em que não for possível determinar individualmente a alíquota aplicável, devendo, nesse caso, ser aplicada a maior alíquota utilizada pelo contribuinte, no período levantado, hipótese em que deverá ser considerada esta alíquota, independentemente do regime de tributação a que estiver sujeita a mercadoria. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

**3.10.** Devo esclarecer que a previsão legal para a ocorrência da atualização monetária (AM) e do juros de mora está nos arts. 46 e 46-A da Lei 688/96. Quanto a multa pela infração, não é a de 90% do valor do imposto, e sim, a de 100% do valor do imposto. Nesse caso, a multa é a capitulada no art.77, inciso VII, alínea 'e', item 2 da Lei 688/96:

Art.77 da Lei 688/96

**VII** - infrações relacionadas às operações com mercadorias ou bens ou, ainda, aos casos de prestações de serviços:

**e) multa de 100% (cem por cento)** do valor do imposto incidente sobre o valor da operação ou da prestação:

1. (...);

2. pela aquisição, importação, recebimento, posse, transporte, estocagem, depósito, venda, exportação, remessa ou entrega de mercadorias desacompanhadas do documento fiscal próprio ou em situação fiscal irregular

E de acordo com o item VII acima, a multa será calculada tomando-se por base o valor da operação, consistente no dispositivo do art.76, III:

**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)

Com relação à tese de que a multa aplicada é confiscatória, desproporcional e contrária à jurisprudência do STF, esclarece-se que além de a multa aplicada ser a prevista na lei pela aquisição, posse, estocagem e venda de mercadorias desacompanhadas de documento fiscal próprio, 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.

**3.11.** Foi exatamente isso que foi feito e calculado pelo fiscal atuante. Vejamos:

A Instrução Normativa (IN) nº 4/2021/GAB/CRE esclarece os procedimentos a serem utilizados tendo em vista a publicação da Lei nº 4952/2021 que promoveu alteração na forma de cálculo dos juros de mora, multa e da atualização monetária. Desta maneira, os arts. 46, 46-A e 46-B da Lei 688/96 deverão obedecer ao disposto no Anexo Único desta IN. O item 2 deste Anexo informa que:

“os lançamentos vencidos a partir de 1º de fevereiro de 2021, inclusive, quando não pagos no

vencimento, deixarão de ser atualizados pela UPF/RO e deixarão de ser capitalizados por juro de mora de 1% ao mês, passando a ser acrescidos unicamente da variação mensal da taxa SELIC na forma do item 4”.

E o item 4 informa que:

“os juros de mora calculados a partir de 1º de fevereiro de 2021 serão a **SOMA das taxas acumuladas mensais da SELIC** (cadastradas como parâmetro pela GEAR ou adquiridas diretamente do Banco Central do Brasil - <https://www.bcb.gov.br/htms/selic/selicacumul.asp?frame=1>), **aplicadas a partir do mês subsequente ao do vencimento do lançamento até o mês antecedente ao do pagamento**, acrescidos de 1% (um por cento) no mês de pagamento”.

Dessa forma, analisando a planilha de cálculo do imposto devido, fl. 03 dos autos, entendo que o cálculo está correto e explica por que não há Atualização monetária e que o juros foi calculado levando-se em conta apenas a acumulação mensal da taxa SELIC.

#### TABELA DO CÁLCULO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO E INDEVIDO

	Valor devido	Valor indevido
Imposto	173.131,29	243.392,65
Multa	203.046,67	285.448,51
Juros	40.841,67	57.416,33
Atualização monetária	0,00	0,00
Crédito tributário	417.019,63	586.257,49

#### **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 PARCIALMENTE PROCEDENTE** a ação fiscal e **DEVIDO** o crédito tributário no valor de R\$ **417.019,63**, devendo o mesmo ser atualizado até a data do efetivo pagamento, e **indevido** o crédito tributário no valor de R\$ **586.257,49**.

Por ser decisão, em parte, contrária às pretensões da Fazenda Pública, recorro de ofício à Câmara de Julgamento de Segunda Instância, em atendimento ao artigo 132 da Lei nº 688/96.

Em face do disposto no § 3º desse mesmo artigo, que se encaminhe o processo aos autores do

feito.

Frise-se que é facultado ao sujeito passivo, nos termos do art.108, § 2º da Lei 688/96, pagar a multa com desconto de 50%, no prazo de 30 dias, contados da intimação, solicitando a emissão do DARE pelo e-mail: [primeirainstancia@sefin.ro.gov.br](mailto:primeirainstancia@sefin.ro.gov.br).

## 5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO

Notifique-se o contribuinte autuado da decisão de Primeira Instância, reservado o direito de vistas e manifestação junto à Câmara de Julgamento de Segunda Instância.

*Porto Velho, 23/02/2024 .*

***ARMANDO MARIO DA SILVA FILHO***

***JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA***



Documento assinado eletronicamente por:

**ARMANDO MARIO DA SILVA FILHO, Auditor Fiscal,** , Data: **23/02/2024**, às **12:28**.

Conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015.