



---

**PROCESSO** : Nº 20212700100175 – E-PAT 04.721  
**RECURSO** : DE OFÍCIO  
**RECORRENTE** : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDA** : BRASIL NORTE BEBIDAS S.A  
**RELATOR** : JULGADOR – REINALDO DO NASCIMENTO SILVA  
**DADOS P/**  
**INTIMAÇÃO** : À PESSOA INDICADA NA DEFESA (FL. 13, IN FINE)  
**RELATÓRIO** : Nº 0016/23/1.ª CÂMARA/TATE/SEFIN

2. Voto.

2.1. Análise.

2.1.1. Decadência.

Considerando que houve, em tese, apropriação indevida de créditos fiscais com repercussão na apuração do ICMS, entendo que se aplica ao caso, no que tange à análise do tema deste subitem, o prazo disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional:

“CTN (Lei 5.172/66)

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Outro aspecto importante a considerar, em razão da súmula 662 do egrégio Superior Tribunal de Justiça, é a data em que se efetuou a notificação da autuação:

“SÚMULA N. 662

A notificação do auto de infração faz cessar a contagem da decadência para a constituição do crédito tributário; exaurida a instância administrativa com o decurso do prazo para a impugnação ou com a notificação de seu julgamento definitivo e esgotado o prazo concedido pela Administração para o pagamento voluntário, inicia-se o prazo prescricional para a cobrança judicial” (grifei)



Como, neste caso, a aludida notificação se deu em 24/06/2021, é plausível o argumento de defesa de que os créditos relativos à competência de 05 a 23/06/2016 encontram-se decaídos.

Há, no entanto, quanto a este ponto, um reparo a se fazer em relação à decisão prolatada em instância inicial.

Se estamos a tratar de infração relacionada a créditos fiscais, não podemos olvidar que a apropriação desses somente se dá a partir do momento em que há o ingresso do bem no estabelecimento. Até porque, se não houver a entrada, real ou simbólica, sequer subsiste o direito a crédito:

*“Lei nº 688/96*

*Art. 30. O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outra unidade da Federação. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)*

*Art. 31. Para a compensação a que se refere o artigo 30, é assegurado ao sujeito passivo o direito de se creditar do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo imobilizado, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, observado o disposto no artigo 33. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)”*

Logo, o marco temporal que deve ser considerado, para aferir se um lançamento relacionado a créditos fiscais foi atingido (ou não) pela decadência, é a data da entrada do bem no estabelecimento (ou seja, o momento, a partir do qual, se admite, caso seja devida, a apropriação do aludido crédito na escrita fiscal), e não a data de emissão do documento fiscal de saída (como fez o julgador monocrático).

Destarte, lembrando que os créditos relativos à competência de 05 a 23/06/2016 encontram-se decaídos, temos que:

a) em relação às NF-es 604.394 e 604.402, cuja entrada dos bens e apropriação do crédito fiscal respectivo se deu no final do mês de maio de 2016, o crédito tributário lançado, em razão de decadência, deve ser excluído;

b) quanto às demais notas fiscais, em que a entrada dos bens (e respectiva apropriação dos créditos fiscais) se efetivou a partir de 29/06/2016, por outro lado, não há que se falar em decadência.



2.1.2. Fundamentos do lançamento de ofício (motivação).

No auto de infração, a autoridade autuante apontou que houve:

- a) apropriação indevida de créditos fiscais;
- b) aquisição de ativo imobilizado;
- c) registro de CFOP incorreto;
- d) infringência ao disposto nos artigos 39, I, 37 (e seus parágrafos), 406-A a

406-Q do RICMS (Decreto nº 8321/98).

Concordando parcialmente com o autuado, não residem dúvidas; de fato, pelo que denotam as notas fiscais envolvidas e a EFD pertinente, não houve aquisição de bens para o ativo imobilizado, nem erro quanto a CFOP.

Em verdade, trata-se da entrada de bens do ativo imobilizado (no estabelecimento autuado) decorrente de operações de transferência (estabelecimentos do mesmo titular). Com isso, o CFOP apontado pelo autuado, na EFD, é o correto: 2.552:

*“CFOP 2552 - Transferência de bem do ativo imobilizado*

*Classificam-se neste código as entradas de bens destinados ao ativo imobilizado recebidos em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa.”*

Apesar dessas impropriedades na descrição da infração, a razão para o lançamento de ofício, apontada nesse mesmo campo (apropriação indevida de créditos fiscais), ocorreu; porquanto, conforme dispositivos assinalados na peça básica, deixou-se de observar a legislação tributária aplicável.

Em outras palavras, apesar de não ter havido erro de CFOP, nem aquisição de bens para o ativo, na entrada, a qualquer título (por aquisição, transferência ou outros), de bens destinados ao ativo permanente, a apropriação de crédito fiscais deve observar os dispositivos expostos no auto de infração, especialmente:

*“RICMS-RO (Decreto nº 8.321/98 - vigente na época dos fatos)*

*Art. 37. Para efeitos da compensação do imposto, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado: (NR dada pelo Dec.12419, de 19.09.06 – efeitos a partir de 1º.08.01)*

*I – a apropriação será feita à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;*



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA  
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS  
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

Fls. \_\_\_\_\_

Ass. \_\_\_\_\_

TATE-SEFIN/RO

II – em cada período de apuração do imposto não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

III – para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 (um quarenta e oito avos) da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior ou as saídas de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos; (NR dada pelo Dec.12419, de 19.09.06 – efeitos a partir de 1º.01.06)

...

§º 1-A O controle de crédito do imposto de que trata este artigo deverá ser efetuado, na Escrituração Fiscal Digital - EFD, conforme previsto no inciso VI do artigo 406-A. (AC pelo Dec. 15379, de 08.09.10 – efeitos a partir de 1º.09.10 – Ajuste SINIEF 07/10)

(...)

Art. 39. Constitui crédito fiscal para fins de compensação do imposto devido: (NR dada pelo Dec. 12419, de 19.09.06 – efeitos a partir de 1º.08.01)

I – o valor do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada, real ou simbólica, de bem ou mercadoria no estabelecimento, inclusive à destinada ao seu uso, consumo ou ao ativo permanente, observado em relação a este o disposto no artigo 37, e em relação ao uso ou consumo o disposto no inciso III do § 1º deste artigo;” (grifei)

Em vez de seguir essas normas, que, para constar, derivam da Lei Complementar nº 87/96, o autuado lançou integralmente na EFD (como crédito fiscal) o valor do imposto destacado nas notas de transferência de ativo imobilizado, ou seja, sem observar, além de outros, os incisos I, II e III do citado artigo 37 do RICMS.

Há de se reputar, diante de tal inobservância, que houve realmente, como apontado na peça básica, em consonância com os dispositivos normativos nela citados, apropriação indevida de créditos fiscais.

Outro aspecto a destacar, é que, a despeito de alguns equívocos, os motivos que levaram à autuação (infração - apropriação indevida de créditos fiscais - e sua correspondente capitulação legal) estão presentes na peça básica.

Com relação ao direito de defesa e ao contraditório, evidencio, não obstante reconheça a existência de lapsos, que o autuado não teve prejuízos. Tanto é, que, em parte de sua impugnação, demonstrando conhecer bem a razão da autuação, trata da legitimidade do crédito aproveitado, *verbis*:

“Além da correta escrituração das notas fiscais no CFOP 2552, o crédito aproveitado pela Impugnante é legítimo, na medida em que foram tomados em decorrência do destaque do ICMS nas referidas notas, nos termos em que



permite o art. 155, §2º, inciso I, da Constituição Federal; arts 30 e 31, da Lei n. 688/1996; e, art. 35, do RICMS/RO (aprovado pelo Decreto n. 8.321/1998)” (página 10 da defesa)

Como constam da peça básica, a despeito das aludidas incorreções, elementos suficientes para se determinar a infração e o infrator, e não houve cerceamento de defesa, o auto de infração, à luz do que preconiza o art. 107 da Lei nº 688/96, não deve ser anulado:

“Lei nº 688/96

Art. 107. As incorreções ou omissões do Auto de Infração não acarretarão a sua nulidade, quando nele constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração e a pessoa do infrator.”

Todavia, em face do que estabelece o art. 108 da Lei nº 688/96, proponho a correção da descrição da infração constante do auto de infração, conforme segue:

Onde se lê: “(...) se apropriou, indevidamente, de créditos fiscais, oriundos de aquisição de ativo imobilizado, em função de ter registrado o CFOP incorretamente no SPED FISCAL (...)”

Leia-se: (...) se apropriou, indevidamente, de créditos fiscais oriundos da entrada (decorrente de transferência) de bens destinados ao ativo imobilizado, em função de não ter observado os dispositivos normativos indicados adiante (...)

Se acolhida a proposição, deve ser assegurada ao autuado a possibilidade prevista no § 2º do art. 108 da Lei nº 688/96, a saber:

“Lei nº 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)

(...)

§ 2º. Em qualquer caso previsto neste artigo, será ressalvado ao interessado, expressamente, a possibilidade de efetuar o pagamento do crédito tributário no prazo de 30 (trinta) dias, contados da intimação, com desconto igual ao que poderia ter usufruído no decurso do prazo previsto para a apresentação de defesa tempestiva. (AC pela Lei nº 3583, de 9 de julho de 2015 - efeitos a partir de 01/07/15)”

### 2.1.3 – Outros aspectos da autuação.



Além de reiterar que houve infração e de evidenciar que essa está relacionada, em perfeita subsunção, dentre outros, aos artigos 37 e 39 do RICMS (Decreto nº 8.321/98), mencionados na peça básica, acrescento que a penalidade aplicada, do mesmo modo, é adequada à falta constatada:

“Lei nº 688/98

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

(...)

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

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

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

#### 2.1.4 – Não incidência do ICMS em operações de transferência.

Este Tribunal, em linha com o que decidiu o egrégio Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADC49, reconheceu por meio da Súmula nº 05/2021, que o deslocamento de bens ou mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular não configura fato gerador da incidência do ICMS.

Tal manifestação teria implicância com o caso, *data venia*, se estivessemos tratando da cobrança do imposto estadual (ou do DIFAL) em operações de transferência.

Mas esse não é o caso, pois, como já exaustivamente tratado, estamos diante de apropriação indevida de créditos fiscais.

Em relação ao tema efetivamente pertinente a este processo, convém pontuar que, mesmo não havendo incidência do ICMS na transferência de bens, o estabelecimento que os recebe (destinatário) tem o direito de se creditar do imposto que incidiu sobre a mercadoria quando de sua aquisição, desde que observadas as regras e condições concernentes (o que, reitere-se, não ocorreu neste o caso).

Logo, o fato de o imposto creditado, no caso, ser oriundo de operações de transferência não traz qualquer repercussão, favorável ou não, às partes (contribuinte e fisco estadual).

#### 2.1.5 – Suposto *bis in idem*.

Segundo informado na defesa, as notas abrangidas pela autuação também são objeto de outro auto de infração, no qual se exige o recolhimento do ICMS-DIFAL.



Pedindo vênia à empresa autuada, não há, nesse caso, *bis in idem*, pois, a despeito de serem oriundas dos mesmos documentos fiscais, as autuações se referem a infrações distintas: uma diz respeito à apropriação indevida de créditos fiscais; a outra se refere à falta de pagamento do ICMS-DIFAL.

Destarte, se houve duas infrações distintas, ainda que relacionadas aos mesmos documentos fiscais, deve o autuado responder por cada uma delas.

#### 2.1.6 – Crédito tributário devido e indevido.

De todo exposto, há de se excluir, pelas razões apontadas no subitem 2.1.1 (decadência), do lançamento de ofício, os valores relativos às NF-es nº 604.394 e 604.402, que correspondem a R\$ 1.280,28:

Crédito Tributário Indevido		
Tributo	R\$	338,07
Multa	R\$	460,90
Juros	R\$	307,27
A. Monet	R\$	174,04
Total	R\$	1.280,28

Observação: valores extraídos da tabela de fl. 11 (total do mês de agosto) e são relativos à data da autuação.

Em razão disso, o valor do crédito tributário devido, conforme cálculos a seguir, é de R\$ 286.688,07:

Crédito Tributário			
	Auto de infração (a)	Indevido (b) tabela anterior	Devido (c) = (a) - (b)
Tributo	R\$ 76.539,80	R\$ 338,07	R\$ 76.201,73
Multa	R\$ 104.349,22	R\$ 460,90	R\$ 103.888,32
Juros	R\$ 67.675,55	R\$ 307,27	R\$ 67.368,28
A. Monetária	R\$ 39.403,78	R\$ 174,04	R\$ 39.229,74
Total	R\$ 287.968,35	R\$ 1.280,28	R\$ 286.688,07

Observação: o valor do crédito tributário devido (coluna "c") se refere à data autuação (04/06/2021) e deve ser atualizado quando do efetivo pagamento.

#### 2.2. Conclusão.



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA  
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS  
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

Fls. \_\_\_\_\_

Ass. \_\_\_\_\_

TATE-SEFIN/RO

Ante o exposto, conheço do recurso de ofício interposto para dar-lhe parcial provimento, reformando a decisão de 1ª Instância de improcedente para **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o auto de infração. Com isso, declaro que, do crédito tributário lançado na peça básica (R\$ 287.968,35), apenas o valor de R\$ 286.688,07 é devido, conforme tabela acima, devendo tal valor ser atualizado na data do efetivo pagamento.

Retifico, como apontado no subitem 2.1.2, com fulcro no art. 108 da Lei nº 688/96, a descrição da infração e se asseguro, em razão disso, ao autuado a possibilidade prevista no § 2º desse mesmo artigo.

É como voto.

TATE, Sala de Sessões, 03/04/2023.

**Reinaldo do Nascimento Silva**

**AFTE Cad.**

**– JULGADOR**

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

**PROCESSO** : Nº 20212700100175  
**RECURSO** : DE OFÍCIO – E-PAT 04.721  
**RECORRENTE** : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDA** : BRASIL NORTE BEBIDAS S.A  
**RELATOR** : JULGADOR – REINALDO DO NASCIMENTO SILVA

**RELATÓRIO** : Nº 0016/23/1.ª CÂMARA/TATE/SEFIN

**ACÓRDÃO Nº 063/2023/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN**

**EMENTA** : **ICMS/MULTA – APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS FISCAIS RELATIVOS À ENTRADA DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO – OCORRÊNCIA – DECADÊNCIA PARCIAL.** Restou provado que o sujeito passivo recebeu, no ano de 2016, bens do ativo imobilizado, oriundos de transferência, e promoveu a apropriação integral, na forma de crédito fiscal, em sua EFD, do valor do imposto destacado nos documentos fiscais respectivos, sem observar, contudo, a legislação tributária, especialmente o artigo 37, I, II e III, do RICMS-RO (Decreto nº 8.321/98). Verifica-se que parte do crédito tributário lançado já se encontrava tacitamente homologado, conforme art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, e não deveria, por isso, ter sido incluído na autuação (decadência parcial). Em razão das incorreções, promoveu-se a correção de ofício e garantiu-se, expressamente, ao autuado, a possibilidade prevista no art. 108, § 2º, da Lei nº 688/96. Reforma da decisão *a quo* de improcedente para Parcialmente Procedente o auto de infração. Recurso de Ofício parcialmente provido. 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 parcial provimento, reformando a decisão de Primeira Instância de improcedente para **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o auto de infração, conforme Voto do Julgador Relator Reinaldo do Nascimento Silva, acompanhado pelos julgadores Dyego Alves de Melo, Leonardo Martins Gorayeb e Amarildo Ibiapina Alvarenga.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL  
DATA DO LANÇAMENTO 04/06/2021: R\$ 287.968,35  
\*CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVE SER ATUALIZADO NA DATA DO SEU EFETIVO PAGAMENTO.

\*CRÉDITO TRIBUTÁRIO PROCEDENTE  
\*R\$ 286.688,07

TATE, Sala de Sessões, 03 de abril de 2023.

~~Anderson Aparecido Arnaut~~  
Presidente

~~Reinaldo do Nascimento Silva~~  
Julgador/Relator