



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

SUJEITO PASSIVO: *ALBONETTE & CAMPANA COMERCIO DE MEDICAMENTOS LTDA*

ENDEREÇO: *AVENIDA LEOPOLDO PEREZ, 2673 - centro - Vilhena/RO - CEP: 76980-18*

PAT Nº: *20242703200007*

DATA DA AUTUAÇÃO: *29/10/2024*

CAD/CNPJ: *04.802.930/0001-10*

CAD/ICMS: *00000000033243*

DECISÃO PROCEDENTE Nº: 2025/1/57/TATE/SEFIN

1) Auto de infração vinculado à DFE. Apropriação indevida de créditos de ICMS decorrente, basicamente, de operações de entrada já tributadas por substituição tributária (o crédito do imposto já havia sido utilizado). 2) Defesa tempestiva. 3) Infração não ilidida. 3) A defesa não aborda a irregularidade de apropriação indevida de créditos. Referente ao ICMS cobrado (igual ao valor do crédito apropriado indevidamente), justifica-se o lançamento por: (3.1) os valores irregulares da apropriação são superiores aos eventuais meses de saldos credores da EFD do contribuinte. 3.2) Exposto pelo relatório da ação fiscal, no conjunto da fiscalização foi apurado um valor devido de tributo não pago de R\$ 377.542,50. 3.3) No início do período de ação fiscal (01/01/2022) se tem o registro de um crédito referente ao estoque do contribuinte, oriundo de sua exclusão do Simples. Pode-se fazer um juízo de valor de que esse crédito possui a mesma irregularidade do que foi apontado pela ação fiscal. 4) Ação fiscal procedente. Extinta parte do crédito tributário pelo pagamento.

1. RELATÓRIO

1.1 – INTRODUÇÃO

O auto de infração é decorrente de procedimento fiscal vinculado à DFE emitida pela Gerência de Fiscalização da Coordenadoria da Receita Estadual, com escopo de auditoria contra o sujeito passivo, no período de 01/01/2022 a 31/12/2023.

Referida ação fiscal foi precedida de notificação feita ao contribuinte, na qual se oportunizou que fossem sanadas as irregularidades sem a imposição da penalidade de multa (ação fiscal de monitoramento), no entanto, o sujeito passivo não efetuou as correções pertinentes.

Como parte do trabalho de fiscalização, foi lavrado o auto de infração ora analisado (existem outros três), lavrado, especificamente, por conta de apropriações indevidas de créditos de ICMS em EFD vinculados, basicamente, por aquisições de mercadorias já tributadas anteriormente por substituição tributária. Também, com ínfimos valores, foram apuradas apropriações indevidas de créditos sobre bens destinados a uso e consumo e ativo imobilizado, neste caso, sem que se obedecesse a metodologia imposta pela legislação.

1.2 – DO AUTO DE INFRAÇÃO

Como dito, o auto de infração foi lavrado pela constatação da irregularidade decorrente de apropriação indevida de créditos de ICMS que já haviam sido apropriados anteriormente, dada a abrangência da substituição tributária sobre as operações pelas quais o contribuinte se apropriou do imposto em sua EFD. Esta irregularidade correspondeu a R\$ 135.356,71 de valor de ICMS apropriado indevidamente. Para as demais ocorrências (apropriações sobre (1) ativo imobilizado com desobediência à metodologia determinada pela legislação, (2) operação não tributada, (3) operações de entradas destinadas a uso e consumo e (4) por apropriações em valores superiores aos da alíquota de tributação do produto de entrada) o valor tido como indevido pela ação fiscal foi de R\$ 2.147,99.

Com pertinência aos fatos e exposto no relatório fiscal, temos (RICMS/RO):

Art. 42. Não implicará crédito para compensação com o montante do imposto devido nas operações ou prestações seguintes: (Lei 688/96, art. 36)

I - a operação ou prestação beneficiada por isenção ou não incidência, observado o disposto nos incisos III e IV do artigo 44;

...

VII - em relação à mercadoria recebida para comercialização, quando sua posterior saída ocorra sem débito do imposto, sendo essa circunstância conhecida à data da entrada;

§ 1º. Entende-se por saídas sem débito do imposto: (Lei 688/96, art. 36, § 2º)

I - as beneficiadas por isenção ou não incidência;

II - as beneficiadas por imunidade tributária;

III - cuja entrada tenha ocorrido com o imposto retido na fonte ou recolhido antecipadamente, e tenha sido objeto de:

a) substituição tributária; ou

b) antecipação com acréscimo da margem de valor agregado e

encerramento de fase de tributação.

§ 2º Quando o imposto destacado for maior do que o exigível na forma da Lei, o aproveitamento como crédito terá por limite o valor correto, observadas as normas estabelecidas na legislação tributária do estado de Rondônia. (Lei 688/96, art. 36, § 1º).

E completa o autor do feito:

“No que diz respeito a entradas destinadas para uso e consumo e ativo imobilizado, a legislação prevê que para o primeiro só será permitido o crédito a partir de 1º de janeiro de 2033, nos termos Art. 40, inciso I c/c inciso IV do §1º do mesmo artigo. Já em relação aos bens destinados ao imobilizado o contribuinte deverá observar o disposto no Art. 38 do RICMS/RO.”

Diante das ocorrências, foi capitulada a infração com base no artigo 77, inciso V, alínea “a-1” da Lei 688/1996:

*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.

Foram juntados ao processo, além do relatório circunstanciado da ação fiscal, planilhas com demonstrativos do crédito apropriado indevidamente, vinculado a cada mercadoria adquirida pelo sujeito passivo, bem como da apuração do crédito tributário constituído pelo lançamento do imposto (valor da apropriação indevida), multa e juros, assim consolidados:

ICMS: R\$ 137.504,70.

Multa: R\$ 131.806,74.

Juros: R\$ 24.402,97.

At. Monetária: R\$ 0,00.

Total: R\$ 293.714,41.

Após cientificado, o sujeito passivo se manifestou apresentando defesa.

2. ARGUIÇÃO DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA

2.1 – DA INCOMPLETA CAPITULAÇÃO LEGAL E DA DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO

Diz a defesa que “a capitulação legal aplicada não coaduna com a descrição da peça basilar”, que “a legislação aplicada se refere apenas a aplicação de penalidade por suposto transporte de mercadorias desacompanhadas de nota fiscal” e, ainda. “constata-se que há lançamento do imposto (ICMS), da multa de 90% do valor do imposto lançado”.

Reclama que a legislação aplicada aos fatos não “faz qualquer menção da cobrança do

imposto (fato gerador), da base de cálculo e tampouco da alíquota. Ou seja, trata-se de um lançamento afetado pela nulidade.”

Grosso modo, sustenta que o auto de infração, apesar de especificar os dispositivos vinculados à suposta infração, não indicou quais seriam os dispositivos relacionados com a apuração do imposto, daí, ter-se-ia a nulidade do auto de infração pelo cerceamento do direito de defesa.

2.2 – APLICAÇÃO DE MULTA CONFISCATÓRIA E COM VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE

A defesa não concorda com a valoração de 90% da multa aplicada “*sobre o valor do imposto*”, entendendo que esse valor é exorbitante e confiscatório, transcrevendo posições doutrinárias e de jurisprudência sobre o tema.

E pede pela nulidade/improcedência do auto de infração.

3. FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

3.1 - DA INCOMPLETA CAPITULAÇÃO LEGAL E DA DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO

A tipificação da infração está claramente demonstrada pelo auto de infração: o contribuinte se apropriou, indevidamente, de créditos de ICMS, em nada se vinculando a ocorrência de transporte de mercadoria sem nota fiscal como aponta a defesa. Pelo seu argumento, inclusive, observa-se que houve a correta compreensão dos fatos tidos como irregulares, tal como narrados pela ação fiscal.

Além da clareza da escrita do auto de infração, existe no processo relatório que detalha a infração e justifica a lavratura do auto, com a aposição de planilhas que individualizaram os créditos indevidos, conforme cada mercadoria adquirida, em função de seu tratamento tributário específico da regra da substituição tributária, ou, em reduzida proporção de valores, pelo fato de se tratar de produtos para uso e consumo e outros destinados ao ativo imobilizado, sem que fosse obedecido o regramento para a apropriação de tais créditos.

Ressalto que a multa aplicada, conforme determinado pela lei, se vincula ao valor do crédito apropriado indevidamente e não ao imposto, como dito pela defesa, vejamos (Lei 688/1996):

V - infrações relacionadas ao crédito do ICMS:

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

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

Depreende-se da reclamação da defesa que o questionamento pertinente ao fato deva se referir ao lançamento do ICMS aposto no auto de infração, sem a explícita demonstração do imposto não pago pelo sujeito passivo em função da evidente prática do ilícito tributário indicado pela ação fiscal.

Para o caso, vejo como indubitável a comprovação da ocorrência da infração, dado que foram apresentadas, detalhadamente, todas as entradas de mercadorias que não deveriam ter tido a apropriação do crédito do ICMS em EFD, devido à sua utilização no momento do cálculo do ICMS devido por substituição tributária. Pelo cometimento da infração, evidenciou-se que o contribuinte utilizou um mesmo crédito de ICMS em duplicidade, contrariando vedação expressa determinada pelo artigo 42 do RICMS (transcrito anteriormente).

Poder-se-ia relevar a irregularidade caso a escrita fiscal do contribuinte tivesse tributado nas

saídas as mercadorias já abrangidas pela substituição tributária. Porém, esta análise constatou que inexistem tais ocorrências com relevância suficiente para desabonar os números impostos pela ação fiscal.

Feita a ponderação, resta a abordagem referente à validade da cobrança do ICMS constante no auto de infração.

De plano, já se pode afirmar, sem delongas, que, existindo créditos indevidamente apropriados pelo contribuinte em sua EFD, não estornados mesmo após notificação, necessário se faz o lançamento do ICMS, com valor idêntico ao do crédito irregular, tal como feito pelo auto de infração. Logo, a reclamação da defesa em relação aos fatos prestar-se-ia, tão somente, para que fosse questionados os juros cobrados, já que estes se devem quando impostos devidos não são pagos.

Para tanto, apesar da conclusão acerca da supressão do imposto decorrente de créditos indevidos ser uma matemática aparentemente simples, tenho por relevante a leitura dos saldos de imposto a pagar, ou a transportar, existentes na escrita fiscal do contribuinte. E sobre isso desenvolvo a seguinte análise apresentada em linhas seguintes.

De plano, observo que no primeiro mês compreendido pelo período da ação fiscal (jan/2022) o contribuinte procedeu com um ajuste de crédito de R\$ 50.643,66 (código RO020039), indicando como origem a expressão “CRÉDITO ADVINDO DE ESTOQUE PELA MUDANÇA DE TRIBUTAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL”. Apesar de não analisado pela ação fiscal, não se pode afastar a lógica de que o contribuinte, tal como se apropriou indevidamente dos créditos relacionados a entradas de produtos já tributados por substituição tributária, tenha repetido a mesma irregularidade em relação a apuração dos créditos de ICMS vinculados às mercadorias existentes em seu estoque.

Em que pese a possível subjetividade do raciocínio acima, tenho por relevante, ainda, o fato de que o auto de infração em análise, por si só, demonstrou uma apropriação indevida de créditos de R\$ 137.504,70, enquanto que o saldo credor existente na última EFD do período da fiscalização (31/12/2023) foi de R\$ 99.581,15. Além disso, o relatório fiscal detalha a ocorrência de outras infrações verificadas no escopo do trabalho: (1) ICMS NÃO PAGO - REF. VENDAS DE MANIPULADOS (R\$ 195.429,82), (2) ICMS NÃO PAGO - REF. VENDAS TRIBUTADAS TRATADAS COMO SENDO ISENTAS (R\$ 936,11) e (3) ICMS PAGO A MENOR POR ERRO NA APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA (R\$ 43.671,87).

Pela análise dos números aferidos pelo fisco, constata-se que os valores dos débitos que deveriam ter sido lançados pela escrita fiscal do contribuinte - diminuídos indevidamente da apuração do ICMS (240.037,80) - superam com folga o saldo credor declarado nas EFD's do sujeito passivo (R\$ 99.581,15). Ou seja, todo o valor do crédito indevidamente apropriado pelo sujeito passivo apurado pela ação fiscal foi, de fato, utilizado e resultou no não pagamento de imposto em idêntica quantia, daí a justificativa para se cobrar o ICMS, acrescido de juros, tal como feito no auto de infração.

Portanto, não vejo dúvidas em relação ao correto enquadramento da infração detalhada pela ação fiscal e, conforme explicações acima, entendo por acertada a cobrança do ICMS e juros lançados pelo auto de infração, dado que a apropriação indevida do crédito resultou na supressão de imposto que deveria ter sido pago pelo sujeito passivo.

3.2 - APLICAÇÃO DE MULTA CONFISCATÓRIA E COM VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE

A multa aplicada é exatamente a prevista para a ocorrência da infração praticada pelo contribuinte, constante em lei vigente, sendo inferior ao valor do imposto cobrado, não cabendo a esta unidade de julgamento o afastamento da imposição legal.

Apesar disso, é importante frisar que, anteriormente à lavratura do auto de infração, foi oportunizado ao contribuinte que fizesse a correção dos fatos tidos como irregulares, sem nenhum acréscimo de multa punitiva, o que não foi atendido. Além disso, mesmo após a feitura do auto de infração, foi concedido ao contribuinte a possibilidade de se fazer o pagamento com redução de 70% sobre o valor da penalidade, o que novamente não foi feito pelo contribuinte. E, ainda agora, após este julgamento, o sujeito passivo pode pagar a multa com uma redução de 40%!

Afasto, então, os questionamentos da defesa acerca da reclamação do percentual da multa lançada pelo auto de infração.

4. PAGAMENTO PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – REFAZ

Apesar de não estar constante na defesa, existe no processo comprovante de pagamento de parte do imposto vinculado ao lançamento do auto de infração, com valor quitado de R\$ 54.599,29, em 13/12/2024.

O valor pago representa a opção do sujeito passivo em pagar parte do crédito tributário pelo REFAZ e corresponde aos fatos geradores apurados pelo auto de infração com ocorrência até o mês de março de 2023, onde se tem: ICMS de R\$ 53.828,16 e Juros de R\$ 14.457,69, calculados até a data de lavratura do auto de infração. Ou seja, considerando-se o benefício de redução de 95% sobre os juros devidos até a data do efetivo pagamento, devem ser considerados extintos, por pagamento, o valor do ICMS (R\$ 53.828,16) e dos Juros (R\$ 14.457,69), já recolhidos pelo sujeito passivo com o benefício do REFAZ.

Idêntico raciocínio se faz com parte da multa lançada pelo auto de infração. O valor desta, vinculado com os fatos geradores ocorridos até o mês de março de 2023 perfaz um montante original de R\$ 52.972,85. Usufruído do benefício do REFAZ, com a redução de 95% sobre o valor da multa aplicada, o sujeito passivo pagou DARE no valor de R\$ 2.692,12. Portanto deve ser considerado extinto a parte do crédito tributário referente à multa lançada, com valor original de R\$ 52.972,85.

Os números aqui apontados estão detalhados no Conta Corrente SITAFE do contribuinte juntado neste e-Pat.

Consolidando-se os valores, temos:

	VL ORIGINAL R\$	VL PROCEDENTE R\$	VL EXTINTO R\$	VL DEVIDO R\$
ICMS	137.504,70	137.504,70	53.828,16	83.676,54
MULTA	131.806,74	131.806,74	52.972,85	78.833,89
JUROS	24.402,97	24.402,97	14.457,69	9.945,28
TOTAL	293.714,41	293.714,41	121.258,70	172.455,71

5. CONCLUSÃO

JULGO PROCEDENTE o crédito tributário lançado pelo auto de infração.

Extinto o valor de R\$ 121.258,70, tem-se por devido o valor de R\$ 172.455,71, conforme detalhado na tabela acima.

6. ORDEM DE INTIMAÇÃO

Notifique-se o sujeito passivo da decisão de Primeira Instância, intimando-o a recolher o crédito tributário julgado como procedente e devido (R\$ 172.455,71), com redução de 40% sobre o valor da multa, caso efetuado em até 30 dias, garantindo-se o direito de recurso voluntário à Câmara de Segunda Instância em mesmo prazo.

Porto Velho, 31 de janeiro de 2025.

RENATO FURLAN
Auditor Fiscal de Tributos Estaduais
Julgador de 1ª Instância TATE/RO



Documento assinado eletronicamente por:

RENATO FURLAN, Julgador de 1ª Instância - TAT

Data: **31/01/2025**, às **10:31**.

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