



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

SUJEITO PASSIVO: *BARAO DE SERRO AZUL TRANSPORTE LTDA*

ENDEREÇO: *RUA DAS LARANJEIRAS, 6634 - CASTANHEIRA - PORTO VELHO/RO - CEP: 76811-498*

PAT Nº: *20242800100010*

DATA DA AUTUAÇÃO: *12/04/2024*

CAD/CNPJ: *31.332.176/0018-12*

CAD/ICMS: *00000006117970*

DECISÃO PROCEDENTE Nº: 2025/1/42/TATE/SEFIN

1) Auto de infração vinculado à DFE. Acusação de manutenção indevida de créditos de ICMS decorrentes de entradas de produto (queijo muçarela), cujas saídas ocorreram sem a incidência de imposto, durante o ano de 2022. 2) Defesa tempestiva. 3) Infração não ilidida. 3) Inexiste respaldo legislativo para a manutenção dos créditos do ICMS vinculados a produtos que tiveram saída sem a incidência do imposto por conta de operação de transferência. Ademais, possuem contornos de visível simulação as operações internas que geraram o crédito para o sujeito passivo. 4) Ação fiscal procedente, com crédito tributário julgado devido em sua integralidade.

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 01/09/2021 a 31/03/2023.

Originalmente foi lavrado o auto de infração 20232700100284, que foi aditado pelo auto 202428001000010, exclusivamente para ser alterado o campo referente aos juros, dado que no auto original houve a inversão entre atualização monetária e juros.

Apesar de extrapolado o prazo para a conclusão da ação fiscal, sem nenhuma manifestação sobre o caso feita pela defesa, foi feita nova DFE convalidando o trabalho da ação fiscal (DFE 20242500100034).

1.2 – DO AUTO DE INFRAÇÃO

Descrito pela ação fiscal, o sujeito passivo não procedeu com o estorno de créditos referentes à aquisição de mercadorias (queijo muçarela), em operações internas, feitas com um único fornecedor, com alíquota incidente de 17,50%, sendo que, referidos produtos tiveram notas fiscais de saída emitidas em operações de transferências para estabelecimento do mesmo contribuinte, localizado em outra unidade da federação (AM). As saídas foram feitas todas sem a incidência do imposto estadual, tendo o sujeito passivo, inclusive, obtido tutela judicial que impedia a tributação sobre as transferências. Dito pelo relatório da ação fiscal, tem-se por relevante: *“como denominador comum entre os sucessivos deslocamentos de mercadorias, verificou-se que cada transferência do produto queijo muçarela foi lavrada no mesmo dia de sua aquisição, sempre para os mesmos pesos, quantidades e valores de entrada.”*

Indica-se, ainda, que o queijo muçarela transacionado foi adquirido e remetido como sendo produto pronto para o consumo, sem qualquer procedimento de industrialização no estabelecimento do sujeito passivo, tratando-se de operações com produtos destinados à comercialização.

Foi transcrito pelo relatório da ação fiscal o texto legal que determina o estorno do crédito para as operações, o que teria sido infringido pelo contribuinte alvo da ação fiscal (Lei 688/1996):

Art. 36. Não implicará crédito para compensação com o montante do imposto devido nas operações ou prestações seguintes:

(...)

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;

Art. 38. Acarretará a anulação do crédito:

I - a operação ou prestação subsequente, quando beneficiada por isenção ou não incidência;

Diante dos fatos, dada a falta de estorno de crédito indevido, 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:

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.

Foram juntados ao processo, além do relatório circunstanciado da ação fiscal, planilhas com demonstrativos das operações de entradas e de saídas que justificaram a lavratura do auto de infração.

O crédito tributário lançado pelo auto de infração foi de:

ICMS: R\$ 1.688.468,24.

Multa: R\$ 1.609.333,65.

Juros: R\$ 281.489,54.

At. Monetária: R\$ 0,00.

Total: R\$ 3.579.291,43.

É relevante a informação constante em relatório do fisco indicando que o sujeito passivo possui débitos de tributos lançados em seu “conta corrente” no valor de R\$ 7.478.213,99 e que somente 0,15% dos valores lançados como impostos devidos foram efetivamente quitados pelo contribuinte alvo da ação fiscal.

Foi informado que o sujeito passivo não foi encontrado no local do endereço de seu estabelecimento em 13/09/2021 (Ji Paraná). Em 24/09/2021 houve nova tentativa de vistoria em que se atestou: *“Contribuinte localizado. Sem estoque no local. Indícios de operações desacobertas de documento fiscal. Sugeriu-se emissão de ação fiscal, conforme relatório”*. Em 12/01/2023 o contribuinte novamente não foi localizado, tendo sido informado que teria se mudado para a cidade de Porto Velho. Em 31/03/2023, em tentativa de vistoria do estabelecimento no novo endereço (Porto Velho), foi relatado: *“Contribuinte não localizado no novo endereço. Inscrição cancelada de ofício”*.

Descreve também, o relatório fiscal, que o sujeito passivo já teve contra si lavrados autos de infração (1) por estar descarregando mercadorias em local diverso do indicado em documento fiscal (no qual era o destinatário e o remetente outro estabelecimento do mesmo contribuinte); (2) por constatação de estoques de mercadorias desacobertas de notas fiscais e (3) por proceder com estorno de débitos indevidamente em sua escrita fiscal.

Após cientificado do auto em análise, o sujeito passivo se manifestou apresentando defesa.

2. ARGUIÇÃO DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA

2.1 – PRELIMINAR: AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO E ORIGEM DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Dito pela defesa:

“Facilmente se vislumbra que o Fisco não demonstrou correta e suficientemente a base de cálculo da infração ora impugnada. Outrossim, não houve demonstração de como fora realizado o cálculo do imposto, a base de cálculo utilizada e a incidência da multa.

Não é possível identificar quais operações supostamente foram escrituradas para aproveitamento de crédito.

Além disso, o auto de infração menciona apenas o total das operações autuadas, com aplicação de multa de 90%.”

(...)

“O auto de infração impugnado, contudo, não conta com o cálculo completo e inteligível do imposto, eis que não traz o valor dos produtos, a alíquota do imposto e outras informações imprescindíveis.

Ante o exposto, requer seja reconhecida a nulidade do auto de infração por ausência de demonstração clara e precisa da base de cálculo e falta de individualização da origem do crédito tributário, além de erro de cálculo da multa formal.”

2.2 – DO MÉRITO

2.2.1 – DA PERMISSÃO PARA A MANUTENÇÃO DO CRÉDITO

A defesa alega que *“o Fisco não considerou o direito convalidado pelo STF, no julgamento da ADC 49, e pela Lei Complementar 204/2023, de vigência imediata, que confirmam a previsão constitucional de não-cumulatividade de tributo e asseguram ao Estado de destino da mercadoria o crédito de ICMS por meio da transferência de crédito”*.

Informa que *“a contribuinte está assistida por ordem judicial, reconhecendo que as operações de transferência da impugnante não configuram fato gerador de ICMS, bem como garantindo o aproveitamento do crédito das operações anteriores”*.

Com base no entendimento do STF e no teor da Lei Complementar 204/2023, a defesa detalha o procedimento para a apropriação dos créditos para o remetente e para o destinatário:

“Pela unidade federada de destino: por meio de transferência de crédito, limitados às alíquotas interestaduais em vigor que serão aplicadas sobre o valor da transferência realizada;

Pela unidade federada de origem: em caso de diferença positiva entre o crédito original e o transferido ao destino”.

Repisa o entendimento exposto pela Lei Complementar 204/2023, de que a transferência de mercadorias entre estabelecimentos do contribuinte não é considerada fato gerador do ICMS.

Informa que o *“contribuinte impugnante, promoveu a emissão de nota fiscal complementar de creditamento de ICMS relativo as operações de transferência”*. Seguindo os dizeres da Lei Complementar 204/2023 e da ADC 49, a defesa detalha como se dão os procedimentos de transferência de créditos do ICMS por conta das transferências:

“Para transferir, total ou parcialmente, o saldo credor ou devedor do imposto, cada um dos estabelecimentos centralizados deverá:

I - emitir Nota Fiscal que conterá, além dos demais requisitos, as seguintes indicações:

II - registrar a Nota Fiscal, referida no inciso I, no livro Registro de Saídas, com a utilização, apenas, das colunas “Documento Fiscal” e “Observações”, anotando-se nesta a expressão: Transferência de Saldo (Devedor/Credor)

I - lançar o valor transferido no livro Registro de Apuração do ICMS.”

Assim, para cumprir o primeiro item de instrumentalizar o creditamento promove-se a emissão de nota fiscal auxiliar de transferência de crédito, observando a inserção dos seguintes dados:

Natureza da operação:

Transferência de saldo credor

Código fiscal de operação e prestação:

CFOP informe 6152

Descrição do item:

Complemento de ICMS

NCM do produto deve ser 0000.00.00

Preço unitário e preço total do produto:

Devem ser o valor do ICMS que está sendo transferido

Grupo de impostos:

PIS/COFINS: 08 - Operação sem incidência da Contribuição.

ICMS: 90 - Outras

No segundo passo promove-se na apuração mensal de escrituração digital:

Unidade remetente:

Lançamento de débito de ICMS

Unidade destinatária:

Lançamento de crédito de ICMS

No terceiro passo:

Emissão do livro registro promovendo o lançamento dos créditos e débitos de ICMS apurados na escrituração fiscal digital.

2.2.2 - DA AUSÊNCIA DE FATO GERADOR DE ICMS – RECONHECIMENTO JUDICIAL – AUTOS N. 7030066-27.2021.8.22.0001

A defesa alega que possui decisão judicial, proferida pelo TJ RO, em seu favor, afastando a incidência do ICMS sobre operações feitas em transferência de mercadorias entre estabelecimentos do contribuinte e impedindo o Estado de Rondônia de exigir o referido tributo em tais operações.

2.2.3 - DA INEXIGIBILIDADE DOS DÉBITOS AUTUADOS. NÃO INCIDÊNCIA DE ICMS EM OPERAÇÕES DE TRANSFERÊNCIA. SÚMULA 166 STJ E ADC 49 DO STF – LEI COMPLEMENTAR 204/2023

Em suma, repete a ideia exposta no item anterior, interpretando que o fisco estaria cobrando o ICMS decorrente das operações de transferência de mercadorias. Diz a defesa:

“Nesse contexto, os débitos que constituem o auto de infração impugnado são inexigíveis, porque decorrentes de operações de transferência entre unidades do mesmo titular, condição que não configura fato gerador para cobrança de ICMS”.

2.3 - DA MULTA CONFISCATÓRIA

Reclama que a multa aplicada, no valor de 90% do imposto seria confiscatória e que não deveria ser aplicada sobre o valor da operação:

“Não é demais salientar que o Supremo Tribunal Federal já decidiu, em diversas hipóteses, tendo inclusive reconhecido a repercussão geral do tema, asseverando que a multa não deve ter por base de cálculo o valor da operação, mas sim o valor do tributo, sob pena de ultrapassar o próprio montante da obrigação tributária a ensejar o caráter confiscatório da multa.”

E transcreve alguns julgados que entende que possam ser aplicados em seu favor.

2.4 – DA CORREÇÃO MONETÁRIA

Desnecessário transcrever a reclamação da defesa sobre o assunto, dado que o auto de infração não fez constar nenhum valor cobrado a título de atualização monetária.

2.5 - NECESSIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA

Igualmente desnecessários os temas elencados pela defesa em requerer prova pericial para:

- ♣ *Apurar o crédito de ICMS recolhido na cadeia de ICMS;*
- ♣ *Demonstrativo do coeficiente tributário de margem de valor agregado original - MVA e demonstrativo do IVA;*
- ♣ *Apurar a alíquota de ICMS ST devido a cada operação de (origem-destino);*
- ♣ *Apuração contraposta de crédito e débito, recalculando os valores do tributo;*
- ♣ *Apresentação quantificada de estoque de mercadorias;*
- ♣ *Recálculo de multa.*

E pede pela nulidade, improcedência ou, subsidiariamente, pelo recálculo da multa.

3. FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

Em análise dos itens apontados pela defesa, temos:

3.1 - AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO E ORIGEM DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Não procedem os argumentos da defesa.

Constam no processo planilhas (Memória de Cálculo Auto de Infração n 20232700100284.xlsx) onde são detalhadas todas as operações de entradas e as correspondentes saídas, do produto queijo muçarela, com as notas fiscais tributadas referentes às entradas do produto; os valores da taxa SELIC, os Registros C170 da EFD e a relação com detalhes das notas fiscais de saídas (transferências) vinculadas ao auto de infração.

Na planilha “Cálculo Estorno de Crédito” é (1) demonstrado o percentual do valor do crédito que deveria ter sido estornado, bem como (2) os valores decorrentes da SELIC sobre o valor não estornado - de inserção justificada, dados os valores aferidos como impostos devidos e não pagos pelo

sujeito passivo por todo o escopo da ação fiscal. (3) Os valores das UPF's referentes ao ano de ocorrência dos fatos geradores (2022) e ao de lavratura do auto de infração original (2023) e, por fim, (4) do valor da multa de 90% aplicada sobre o crédito indevido (atualizado pela UPF, conforme determinado pela legislação tributária).

Referidas planilhas, ainda, consolidam e detalham o crédito tributário referente a cada operação em que o crédito do imposto foi apropriado sem que se tivesse sido feito o estorno por conta da saída sem a incidência do imposto.

3.2 - DO MÉRITO

3.2.1 - DA PERMISSÃO PARA A MANUTENÇÃO DO CRÉDITO

A tese da defesa não se sustenta porque se baseia na Lei Complementar 204/2023, que foi promulgada após o término da ação fiscal e teve informação expressa de que entraria em vigor apenas a partir de janeiro de 2024, sendo que as operações de transferências sem débito do imposto e a manutenção indevida dos créditos do ICMS tidos como irregulares pela autuação do fisco se referem apenas a ocorrências do ano de 2022.

Da mesma forma, a decisão do STF reclamada pela defesa não convalida o desejo da reclamante, já que a Suprema Corte modulou os efeitos de seu julgamento para produzirem eficácia somente a partir do exercício financeiro de 2024.

Como o contribuinte, estabelecimento comercial atacadista, possuía tutela judicial concedida pelo TJ RO, que impedia a cobrança do ICMS sobre as operações de transferências de mercadorias, bem como pelo entendimento da Súmula 05/2021 deste tribunal administrativo, não se fez a cobrança do imposto referente às operações de saída de mercadorias na modalidade de transferência. Contudo, para o ano de ocorrência dos fatos (2022) não há nenhum dispositivo permissivo de manutenção dos créditos vinculados a produtos que, adquiridos pelo contribuinte com incidência do ICMS, tenham sido remetidos para outra unidade da federação em operações sem a incidência do referido imposto.

Nesse quesito, tenho como relevante o fato de que todas as operações alvos da lavratura do auto de infração se referem a uma única mercadoria: queijo muçarela, produto de conservação e transporte refrigerado. A ação fiscal demonstrou que o sujeito passivo procedeu com as aquisições dessas operações, internamente, junto a um único laticínio (FRUTAL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA), com alíquota de ICMS incidente de 17,50%. Nas mesmas datas em que foram emitidas as notas fiscais pelo laticínio com destino ao sujeito passivo, houve a transferência das mesmas quantidades, pesos e valores expressos nos documentos originais de entrada das mercadorias para o destinatário: Barão de Serro Azul Transporte Ltda, CNPJ 31.332.176/0018-12, localizado na cidade de Manaus (AM)

Como dito, por se tratar de mercadoria de transporte refrigerado, a idêntica data entre a entrada e saída dos produtos indica que o transporte do queijo muçarela oriundo do laticínio se deu de forma direta para o estabelecimento localizado no estado do Amazonas, sem que esta circunstância fosse mencionada nos documentos fiscais que acobertaram as operações. Para os fatos, entendo como simuladas as operações de aquisições dos produtos por parte do sujeito passivo, que somente poderiam ser consideradas como regulares se indicassem a veracidade da operação realmente ocorrida (venda à ordem).

Observo que o sujeito passivo adquire e comercializa diversos tipos de produtos, para diferentes destinatários, com operações de vendas em que existe a incidência do ICM, de forma que a manutenção dos créditos indevidos (aliás, indevidos desde sua origem) possibilitou que o contribuinte alvo da ação fiscal abatesse irregularmente o valor do imposto a pagar decorrente de suas operações normais de saídas de mercadorias.

Apesar do aprofundamento sobre o entendimento que tenho a respeito da verdade material dos fatos, repiso que, independentemente disso, não existe sustentação legal para que o sujeito passivo pudesse manter, no ano de 2022, créditos referentes a mercadorias que tiveram saídas sem a incidência do tributo.

Também é importante ressaltar que, diferentemente do que aponta a defesa, não houve nenhuma nota fiscal complementar emitida pelo sujeito passivo transferindo ICMS para o estabelecimento destinatário das operações que não tiveram a incidência do ICMS, localizado no Estado do Amazonas.

Aliás, analisando as notas fiscais emitidas pelo sujeito passivo no ano 2022, observa-se que, especificamente no mês de dezembro, o sujeito passivo emitiu 27 notas fiscais, com menção de “complemento de ICMS”, destinadas a contribuintes diversos, localizados nos estados do Pará, Rio de Janeiro e Paraíba, sem que nenhum desses destinatários tivessem recebido qualquer produto do sujeito passivo. Foram R\$ 504.690,84 de ICMS transferidos para terceiros sem nenhuma base legal permissiva para tais operações.

3.2.2 - DA AUSÊNCIA DE FATO GERADOR DE ICMS – RECONHECIMENTO JUDICIAL – AUTOS N. 7030066-27.2021.8.22.0001

Não é pertinente a reclamação da defesa, já que a tutela judicial impedia que fossem tributadas as operações de transferências do contribuinte, sendo que essas operações não tiveram nenhum lançamento de crédito tributário pelo auto de infração.

3.2.3 - DA INEXIGIBILIDADE DOS DÉBITOS AUTUADOS. NÃO INCIDÊNCIA DE ICMS EM OPERAÇÕES DE TRANSFERÊNCIA. SÚMULA 166 STJ E ADC 49 DO STF – LEI COMPLEMENTAR 204/2023

O argumento da defesa somente teria fundamento caso o auto de infração estivesse cobrando algum tributo entendido como incidente nas operações de transferência do sujeito passivo e, como dito, não foi o caso.

3.3 - DA MULTA CONFISCATÓRIA

A aplicação da multa está prevista em lei, logo, não pode ser afastada administrativamente pela instância administrativa de julgamento.

Outrossim, o percentual da multa é inferior a 100% do valor do imposto e, diferente do que apontado pela defesa, se deu apenas sobre o valor do crédito apropriado e utilizado indevidamente pelo sujeito passivo e não sobre o valor das operações.

3.4 - DA CORREÇÃO MONETÁRIA

O crédito tributário não possui nenhum campo referente a lançamento de atualização monetária e o único acréscimo, além do valor do crédito indevido e da penalidade de multa é o dos juros calculados exclusivamente pela taxa SELIC. Novamente impertinente a reclamação da defesa.

3.5 - NECESSIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA

Os itens questionados não possuem correspondência com os fatos da autuação fiscal em análise que justifique outros aprofundamentos de análises. Ademais, entendendo-se por necessária, a defesa pode expor seu contraditório a qualquer tempo no processo do auto de infração.

4. CONCLUSÃO

Por estar demonstrado que houve a entrada de mercadoria (com entendimento do julgador singular, de forma simulada), cujas saídas se deram sem a incidência do imposto, e que no período de

ocorrência dos fatos geradores não havia sustentação para a manutenção dos créditos pelas supostas entradas, não se aplicando ao caso a decisão do STF - por conta da modulação - e nem da Lei Complementar 204/2023, já que a vigência de ambas se deu somente a partir do exercício de 2024, **JULGO PROCEDENTE** o crédito tributário lançado pelo auto de infração, sendo devido integralmente o valor de R\$ 3.579.291,43, que deverá ser atualizado desde a data de lavratura do auto de infração aditado (07/12/2023), dado que os valores originais não foram atualizados quando da feitura do aditamento pela inserção do auto 20242800100010.

5. 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, com redução de 40% sobre o valor da multa, garantindo-se o direito de recurso voluntário à Câmara de Segunda Instância.

Porto Velho, 15 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: **22/01/2025**, às **11:38**.

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