

PROCESSO : 20232700400047 – Epat 44251
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 199/2024
RECORRENTE :
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
JULGADOR : AMARILDO IBIAPINA ALVARENGA
RELATÓRIO : Nº 128/2024/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

02 - VOTO DO RELATOR

O auto de infração foi lavrado, no dia 14/11/2023, em razão de o sujeito passivo, no período de 01/01/2018 a 31/03/2020, ter deixado de pagar o imposto, por simular operações de transferência com notas fiscais emitidas na inscrição estadual de produtor detentora de tutela judicial para o não pagamento de ICMS. Pela participação nas operações, no lançamento foi incluído um produtor rural como responsável solidário. Em Relatório da Ação Fiscal, afirma a Autoridade Fiscal que, acobertada por documento fiscal de transferência e em conluio com produtores rurais e outros agentes, foi realizada venda de gado bovino para fora do estado, operações sujeitas ao ICMS.

Diante disso, foi cobrado ICMS e aplicada a multa cabível de 20% (vinte por cento) do valor da operação pela emissão de documento fiscal, no qual se consigne declaração falsa quanto à origem ou destino das mercadorias ou serviços – a penalidade prevista no artigo 77, VII, “g”, item 3, da Lei 688/96.

O sujeito passivo foi notificado do Auto de Infração, com ciência em 18/12/2023, apresentou peça defensiva tempestivamente, alegando que o Auto de Infração é nulo por cerceamento do direito de defesa, porque não foi lhe dada ciência do início da ação fiscal. No mérito, alegou que no lançamento não há certeza e liquidez do Crédito tributário, que os meios de prova utilizados não comprovam qualquer ilícito tributário, pois se tratam de acusações baseadas em presunções sem fundamentos, e que as operações realizadas tratam-se de transferências de mesma titularidade, não podendo ser tributadas pelo ICMS. Requer, ao final, que seja declarada a nulidade e reconhecida a improcedência deste Auto de Infração,

O responsável solidário alega, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração, porque não foi atendido o dispositivo do art.196 e parágrafo único do CTN, pois não houve notificação do início da ação fiscal, que não há descrição detalhada dos fatos e nem a indicação da norma que atribui a

responsabilidade solidária, violando os princípios da ampla defesa e do contraditório. No mérito, alega que existem diversas divergências, quanto às diferenças de quantidades de bovinos que entraram e que saíram, que em alguns registros não possuem a NF transferência. Alega ainda que a atualização monetária, juros e multa não estaria obedecendo a variação da SELIC, provocando um excesso do crédito tributário cobrado de R\$ 1.021.752,25. Ao final requer nulidade do auto de infração ou, no mérito, declare a improcedência da ação fiscal em relação à responsabilidade.

Submetido a julgamento de 1^a Instância, o julgador singular decidiu pela procedência da ação fiscal, afastou a preliminar de nulidade porque, consoante o definido na legislação (IN nº 011/2008/GAB/CRE), a comunicação ao sujeito passivo de qualquer procedimento fiscal poderá ser feita mesmo após seu encerramento. No mérito, considerou comprovada a infração, por restar demonstrada a falta de pagamento do imposto, pois as operações apesar de terem sido feitas como transferências, na verdade, tratavam-se de vendas. Com relação a atualização monetária, o julgado afastou a tese de que deve ser a SELIC, porque ela foi feita na forma determinada pela lei.

O sujeito passivo e o responsável solidário foram notificados da decisão, e discordando ambos interpuseram o Recurso Voluntário, trazendo as mesmas alegações feitas na impugnação de defesa do Auto de Infração.

O sujeito passivo sustenta que, por não ter sido notificado do início da ação fiscal, o Auto de infração é nulo e que a decisão singular não enfrentou esse argumento. Alegou, ainda, que o lançamento é indevido porque as operações realizadas foram transferências, não existindo fato gerador de imposto, consoante jurisprudência consolidada, requerendo, ao final, a nulidade e a improcedência do Auto de Infração.

O responsável solidário, por sua vez, alega a ausência de descrição do fato e de especificação da norma que imputa a responsabilidade e que existem divergências nas planilhas – linhas 31, 36 e 40, que foram justificadas com base em anotações e registros adicionais na planilha original do sujeito passivo. Alega ainda que não foi observado pelo Fisco o disposto no art. 112 do CTN – a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida e que a fiscalização não pode adotar critério de atualização que resulte em

patamar superior ao utilizado pela União para atualização de seus créditos tributários. Ao final, requer que seja reconhecida a nulidade do auto de infração e, no mérito, declarada a improcedência da ação fiscal. É o breve relato.

02.1- Da análise dos autos e fundamentos do voto.

A exigência tributária decorreu de o sujeito passivo ter deixado de pagar o imposto devido, por simular operações de transferência com notas fiscais emitidas na inscrição estadual de produtor detentora de tutela judicial para o não pagamento de ICMS.

O dispositivo da penalidade indicado (art. 77, VII, “g”, item 3, da Lei 688/96), determina a aplicação da multa de 20% (vinte por cento) do valor da operação pela emissão de documento fiscal, no qual se consigne declaração falsa quanto à origem ou destino das mercadorias ou serviços.

Do que consta nos autos, restou incontrovertido que o autuado recebeu gado em operação interna (com imposto diferido) e que fez remessas desse gado em operação interestadual sem efetuar o pagamento de imposto, fato esse que já tornaria devido o ICMS diferido relativo às operações anteriores.

Assim, a questão que se restou controvertida foi, em preliminar, se a ausência de notificação prévia do termo de início da ação fiscal torna, ou não, o procedimento nulo e, ainda, a forma como ocorreu a remessa, se como transferência na forma como consta nos documentos fiscais ou como venda, conclusão da fiscalização com base no material apreendido nas investigações. Há também as apontadas pelo responsável solidário, uma possível divergência nas quantidades, inobservância do art. 112 do CTN e a forma como foi calculada a atualização monetária, que no seu entender, não pode superar a SELIC.

Quanto à alegação de que não houve a notificação do início da fiscalização, cumpre destacar que o procedimento fiscal foi feito com base nas informações dos contribuintes apreendidas com autorização judicial na operação salvo conduto – material apreendido e periciado (Laudo elaborado pelo Instituto de Criminalística). Destaca-se que o juiz autorizou o compartilhamento das informações entre os órgãos administrativo

envolvidos, determinando, que à SEFIN, seja facultado a oportunidade de examinar os documentos apreendidos nas Operações, e participar da elaboração do relatório analítico. Ou seja, tanto o termo de início como a intimação, neste caso, trataram-se de mera formalidade, uma vez que a Autoridade Fiscal já detinha informação suficiente para efetuar o lançamento.

Destaca-se que a ciência do Termo de Início de Fiscalização tem como finalidade afastar a espontaneidade do contribuinte (art. 847 do RICMS/RO – Dec. 8321/98), porém, neste caso, isso somente se deu após a ciência do Auto de Infração, ou seja, mesmo após o Auditor ter sido designado, iniciado o processo de fiscalização e lavrado o Auto de Infração, a espontaneidade do contribuinte só foi afastada com a ciência do Auto. Assim, a ausência de notificação ao sujeito passivo, além de se tratar de mera formalidade, não gerou prejuízo à defesa, ao contrário beneficiou a empresa, porque, mesmo durante o procedimento fiscal, poderia ter feito denúncia.

Ressalta-se que a Instrução Normativa 011/2008/GAB/CRE, que institui os modelos e disciplina a emissão das designações necessárias à execução dos procedimentos fiscais, estabelece que a contagem do prazo para execução da Designação de Fiscalização de Estabelecimento (DFE) **far-se-á a partir da data da lavratura do termo de início do procedimento, independentemente de sua ciência pelo sujeito passivo, quando o procedimento fiscal não envolver a visita a estabelecimento** (art. 9º, § 2º, II, “b”), o que ocorreu no presente caso.

Esse mesmo normativo define que a notificação do lançamento originado de Auto de Infração e a intimação para que o sujeito passivo integre a instância administrativa far-se-ão nos termos do artigo 858 do RICMS/RO, desvinculando-se da Designação de Fiscalização de Estabelecimento (DFE) e, inclusive, **podendo ocorrer após a data de seu encerramento** (art. 6º, par. único, da IN 011/2008), exatamente como se deu no caso em análise, em que a notificação de todos os documentos ocorreu no encerramento do procedimento fiscal, com a ciência do Auto de Infração.

Assim, no que se refere à preliminar de nulidade alegada tanto pelo sujeito passivo como pelo indicado como responsável solidário, fica mantida a rejeição já feita pela instância monocrática, pois, além de o procedimento fiscal ter sido realizado na forma como definida na legislação (IN 011/2008/GAB/CRE), não houve qualquer

prejuízo para a defesa de ambos, uma vez que a exerceram na impugnação e, nessa fase, por meio da interposição do recurso voluntário.

Na análise do mérito, importante destacar que, como já acima exposto, restou incontroversa a remessa interestadual do gado e a ausência de pagamento do imposto. A tese do autuado de que as operações se tratavam de transferências e que, portanto, não existe fato gerador de imposto, restou-se desconstituída pelas informações extraídas do material apreendido, em que a integridade das informações foi periciada (Laudo elaborado pelo Instituto de Criminalística).

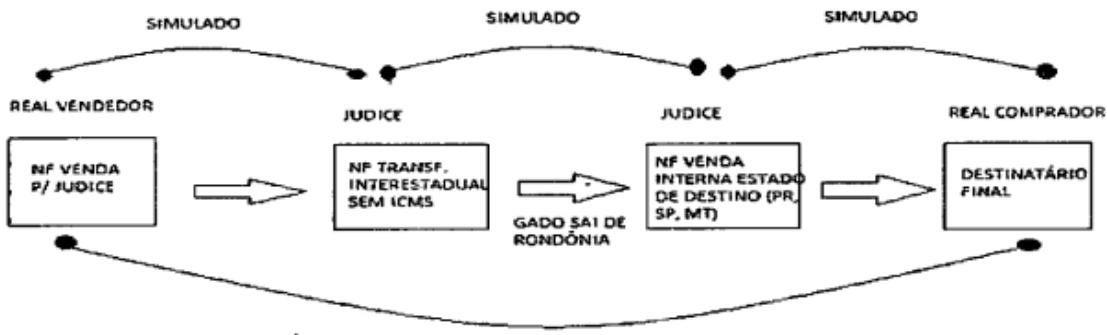
Para análise de situação como essa, importante salientar que na teoria do teste do propósito negocial (*business purpose test*), que consiste na investigação da finalidade pretendida pelo contribuinte, os fatos não devem ser interpretados segundo a forma jurídica que se revestem, mas dos efeitos econômicos efetivamente produzidos, ou seja, a substância deve prevalecer sobre a forma.

Com base nessa teoria, o Código Tributário Nacional – CTN, por meio da LC 104/2001, foi alterado, com a inclusão da regra antielisiva, possibilitando que sejam desconsiderados atos e negócios jurídicos, quando realizados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária (art. 116, par. único, CTN).

Em conformidade com o CTN, em Rondônia, o legislador incluiu dispositivo na Lei 688/96 (art. 11-A, 11-B e 11-C) atribuindo responsabilidade, de forma solidária, pelo pagamento do imposto, à pessoa natural que, na condição de administrador, de fato ou de direito, praticar atos ou negócios, em infração à lei, com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, a pessoa natural ou jurídica que tiver participado, de modo ativo, de organização ou associação constituída para a prática de fraude fiscal estruturada, realizada em proveito de terceiras empresas, beneficiárias de esquemas de evasão de tributos e a todo aquele que concorrer para a sonegação do imposto, (art. 11-A, XII, “b”, XIII e XV).

Do procedimento realizado, especialmente da análise do material apreendido na operação salvo conduto (planilhas, conversas, contratos), consoante o relatado e

comprovado no relatório fiscal elaborado pela Autoridade Fiscal, o que ocorreu, de fato, foi uma venda dos produtores rurais aos adquirentes de outras unidades da federação, o que está demonstrado, na didática figura reproduzida abaixo (fls. 32 do PAT, página 26 do Relatório Fiscal).



Na verdade, as remessas internas entre os produtores, inclusive a do responsável solidário, para o autuado, a saída interestadual realizada pelo sujeito passivo documentada como transferência, tratavam-se de simulação para evitar o pagamento do imposto, uma vez que o sujeito passivo era detentor de tutela judicial que impedia a cobrança do ICMS nas transferências por ele realizadas. Portanto, houve a falta de pagamento do ICMS, configurando a infração, o que torna devido o lançamento efetuado por meio do Auto de Infração.

Com relação ao responsável solidário, esclarece-se, inicialmente, que a preliminar de nulidade, por ter o mesmo fundamento da suscitada pelo sujeito passivo, ela já foi analisada e, pelas razões ali demonstradas, já foi rejeitada.

No que diz respeito a uma possível divergência entre as quantidades de gado nas saídas interestaduais e as quantidades enviadas pelo responsável solidário ao sujeito passivo, cabe esclarecer, para esse ponto, que o lançamento foi feito com base nas saídas interestaduais efetivamente realizadas, conforme os documentos emitidos pelo sujeito passivos – fato incontrovertido.

A apontada divergência está nas linhas 16, 17, 31, 36, 38 e 40 da planilha “AÇÃO FISCAL – na aba “ENTRADA – TRANSF – SAÍDAS”. Nas linhas 16 e 17, elas são favoráveis ao responsável, porque o lançamento foi feito numa quantidade menor, pois nas notas emitidas pelo responsável constam 99 cabeças de gado e as de remessas 95, quantidade utilizada no lançamento, logo, a menor.

Quanto às demais linhas, as informações que as esclarecem estão na “PLANILHA DE NOTAS MT”. Nas linhas 209 e 210 abaixo do registro da NF 995343, – consta a seguinte informação “falta trazer NF e GTA de 10 cabeças/ vai mandar”, ou seja, essa foi a diferença entre a quantidade de entrada, 150, e quantidade transferida, 160, o que explica a diferença de 10 cabeças de gados da linha 31. Para as linhas 36, 38 e 48, na referida planilha existiam duas NFs no mesmo registro, na linha 234 as notas 1048983 e 1048987, na linha 244 as notas 1083202 e 1083206 e na linha 253 as notas 1101068 e 1101078, notas fiscais emitidas pelo responsável solidário. Ou seja, a omissão dessas notas em uma planilha – “AÇÃO FISCAL –

não retira a sua responsabilidade, pois as quantidades de remessas estão comprovadas pelos documentos emitidos, que constam do material apreendido na operação de investigação – (“PLANILHA DE NOTAS MT”). Nessa planilha, na aba “CONTROLE INDIVIDUAL” estão demonstradas as quantidades de gado recebidos por produtores e os valores que eram pagos pela intermediação realizada pelo sujeito passivo, alguns no valor de R\$ 40,00 por cabeça de gado e, no caso do responsável, o valor era de R\$ 50,00.

Concluindo esse ponto, pode se afirmar, porque comprovado, que tanto o fato gerador, como as quantidades de gado das remessas interestaduais restaram-se demonstrados nos autos, e a vinculação com o responsável estão nas planilhas que constam do material apreendido - “PLANILHA DE NOTAS MT”, logo, a divergência apontada não afasta a verdade dos fatos e, por conseguinte, a responsabilidade solidária do indicado.

No que se refere a apontada a inobservância pela autoridade fiscal do art. 112 do CTN – dispositivo que estabelece que, em caso de dúvida, a norma que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado –, diante das comprovações apresentadas nos autos, tal tese não se sustenta, porque não existe nenhuma dúvida quanto aos fatos, pois a liquidez e certeza do lançamento está demonstrada, logo, o argumento apresentado perdeu seu fundamento.

Quanto a inexistência de provas e de demonstração de conduta específica que atribua responsabilidade ao indicado como solidário, os fatos estão robustamente comprovados, como também a falta de pagamento do ICMS, que configura a infração

imputada. A conduta do responsável está comprovada na sua participação direta nos negócios, em infração à lei, com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo (simulação de transferência), ter agido, de modo ativo, na associação que realizou a prática de fraude fiscal estruturada, se aproveitando de uma tutela judicial. Comprovado, por fim, que as suas ações concorreram para o não pagamento do ICMS – a sonegação do imposto. Ou seja, a conduta do responsável está comprovada e prevista nos dispositivos da lei que atribui responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto (art. 11-A, XII, “b”, XIII e XV, da Lei 688/96).

A respeito da atualização monetária e do uso da SELIC, cabe destacar que a Lei 4.952/21 (art. 7º), que alterou a Lei 688/96 com inclusão dos juros SELIC, estabeleceu que os créditos tributários com data de vencimento até 31 de janeiro de 2021 estarão sujeitos, até essa data, às regras de atualização monetária e de juros de mora então vigentes, sendo submetidos às disposições desta Lei, a partir de 1º de fevereiro de 2021. Ou seja, a atualização é feita pela UPF até 31/01/2021 e pela SELIC, após essa data. Portanto, o lançamento está de acordo a definição legal e deve ser, nesse ponto, mantido.

Assim, como restou comprovada a infração, pois, como demonstrado, as transferências realizadas eram simuladas e o que de fato ocorreu foi venda de gado em pé em operações interestaduais, o lançamento é devido e o Auto de Infração procedente.

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário interposto para negar-lhe provimento, mantendo a decisão singular que julgou procedente a ação fiscal e devido o crédito no valor de **R\$ 4.364.688,98**, com a manutenção do responsável solidário.

É como VOTO.

Porto Velho, 14 de abril de 2025.

Amaraldo Ibiapina Atvarenga
AFTE Cad.
JULGADOR

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

PROCESSO : 20232700400047 - E-PAT 044.251
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 199/2024
RECORRENTE :
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR : AMARILDO IBIAPINA ALVARENGA
REP. FISCAL : ROBERTO LUIS COSTA COELHO
PGE : EDER LUIZ GUARNIERI

ACÓRDÃO Nº 063/2025/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA : ICMS/MULTA – DEIXAR DE PAGAR O ICMS – TRANSFERÊNCIA SIMULADAS – ENVOLVIMENTOS DE TERCEIROS – ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA – OCORRÊNCIA. Restou provado nos autos que o sujeito passivo, com o responsável solidário, numa simulação de transferência, deixou de pagar o imposto devido, referente a saída de gado em operação interestadual. A simulação ficou comprovado com base nas informações contidas no material apreendido, com autorização judicial, na operação “salvo conduto”. Por estar demonstrado o envolvimento do indicado como responsável, mantém-se a sua responsabilidade solidária. Infração não ilidida. Mantida a decisão monocrática de procedente o 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**, à unanimidade 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 Amarildo Ibiapina Alvarenga, acompanhado pelos julgadores Juarez Barreto Macedo Júnior, Manoel Ribeiro de Matos Junior e Reinaldo do Nascimento Silva.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL

DATA DO LANÇAMENTO 14/11/2023: R\$ 4.364.688,98

***CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVE SER ATUALIZADO NA DATA DO SEU EFETIVO PAGAMENTO**

TATE. Sala de Sessões, 14 de abril de 2025.

‘Fabiano Emanoel F. Caetano
Presidente

Amarildo Ibiapina Alvarenga
Julgador/Relator