



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

**SUJEITO PASSIVO:** *GANESH LOGISTICA E DISTRIBUICAO LTDA*

**ENDEREÇO:** *AV. SALGADO FILHO, 2120 - CENTRO - GUARULHOS/SP - 8º ANDAR, SALA 814*  
*CEP: 07115-000*

**PAT Nº:** *20212700100350*

**DATA DA AUTUAÇÃO:** *01/11/2021*

**CAD/CNPJ:** *07.987.185/0003-80*

**CAD/ICMS:** *00000003311082*

**DECISÃO PROCEDENTE Nº: 2022/1/723/TATE/SEFIN**

1. Apropriação indevida de crédito Fiscal | Antecipado | 77, V, A, 1 2. Defesa Tempestiva 3. Infração Não Ilidida 4. Auto de infração Procedente

## **1 – RELATÓRIO**

O auto de infração decorre de ação fiscal vinculada à Designação de Fiscalização de Estabelecimento (DFE), emitida e convalidada pela Gerência de Fiscalização (GEFIS) da Coordenadoria da Receita Estadual (CRE), contra estabelecimento industrial produtor de ração animal.

O sujeito passivo do procedimento fiscal possuía concessão de benefício fiscal (Termo de Acordo 024/2016 - Lei 1473/2005) de crédito presumido de 85% sobre o valor do imposto devido pela saída interestadual de mercadoria importada do exterior, vigente nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2018 (meses aos quais se referem a autuação fiscal) e, conforme dito pelo procedimento fiscal, apropriou-se, além do benefício do crédito presumido de 85%, dos impostos vinculados às operações de aquisições de mercadorias (compras), fato vedado pelo termo de acordo que instituiu o regime especial ora concedido, assim como pela Lei 1473/2005, motivo pelo qual se lavrou o auto de infração e se constituiu o crédito tributário.

Pela constatação, foram capituladas a infração com base no artigo 1º, c/c Art.2º, § 1º, da Lei 1.473/05; e a penalidade de multa dada pelo Artigo 77, inciso V, alínea "a", item 1 da Lei 688/96, cujo texto descreve a infração e o *quantum* a penalidade.

O crédito tributário lançado pelo auto de infração foi de:

ICMS: R\$ 49.187,86.

Multa: R\$ 62.822,52.

Juros: R\$ 25.807,16.

At. Monetária: R\$ 20.614,96.

Total: R\$ 158.432,50.

O sujeito passivo tomou ciência do auto e apresentou defesa tempestiva.

## **2 – ARGUIÇÃO DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA**

O sujeito passivo apresentou uma única defesa que serviu para 13 autos de infração lavrados pela ação fiscal.

De início, informa que possui o regime especial desde o ano de 2016 e que, por restrições impostas pela pandemia, que dificultaram a renovação do benefício fiscal, impetrou mandado de segurança, alcançando liminar que garantia a continuidade de seu regime de tributação, mas que posteriormente foi julgado improcedente por perda de objeto.

Em seguida a defesa apresenta prolongados argumentos, citações jurisprudenciais e doutrinárias que em nada se relacionam com a acusação fiscal:

*apesar de na espécie a autoridade fiscal alegar ocorrência de fraude, ou seja a apropriação indevida, por parte da recorrente, tal fundamentação configura inovação da lide, isso porque a defendente estava acobertada pelo benefício fiscal, não obstante, para a caracterização da fraude, portanto, é indispensável a presença do dolo, ou seja, deve estar evidente a intenção do contribuinte no sentido de impedir ou retardar o fato gerador ou excluir ou modificar suas características essenciais.*

*Nesse sentido, ensina o Professor Paulo de Barros Carvalho:*

*“no setor das infrações subjetivas, em que penetra o dolo ou a culpa na postura do enunciado descritivo do fato ilícito, a coisa se inverte, competindo ao Fisco, com toda a gama instrumental dos seus expedientes administrativos, exibir os fundamentos concretos que revelem a presença do dolo ou da culpa, como nexos entre a participação do agente e o resultado material que dessa forma se produziu.”*

*Voltando a fundamentação constante nos autos de infração, se verifica que o agente se limita a circunscrever os caracteres fáticos, fazendo breve alusão ao cunho doloso ou culposo da conduta do administrado.*

*Contudo, isto não basta, é necessário provar de maneira*

*inequívoca, o elemento subjetivo que integra o fato típico, com a mesma evidência com que demonstra a integração material da ocorrência fática.*

***É justamente por tais argumentos que as presunções***

***não devem ter admissibilidade no que tange às infrações subjetivas, o dolo e a culpa não se presumem, se provam. Nesse entendimento os argumentos ficam mais fortes considerado o fato de que o contribuinte, ora defendente declarou o tributo de boa-fé.***

E nessa toada seguem os argumentos da defesa, que não se justificam em ser repetidos porque não coadunam com a descrição da infração e com os documentos e provas que constam no processo: o sujeito passivo apropriou-se de créditos de aquisições de mercadorias, enquanto usufruiu de benefício fiscal de concessão de crédito presumido de 85%, cuja condição para tal, dentre outras, é a vedação de apropriação de outros créditos.

Interessante, ainda, o argumento exposto pela defesa, quando entra no mérito da constituição do crédito tributário, numa das poucas contra posições ao que acusa a ação fiscal:

***Portanto, a acusação fiscal não questionou a legitimidade dos créditos de ICMS sob o aspecto material, mas apenas sob os requisitos formais ou procedimentais a que estaria submetida a autuada.***

***Assim, diante da legitimidade dos créditos de ICMS decorrentes das notas fiscais apontadas nos autos de infração se constata que são documentos fiscais legítimos para se conceder o direito ao creditamento, e até mesmo pela ausência de acusação fiscal que venha a afetar a materialidade ou quantificação dos valores apropriados, a autuação nos termos apresentados gera o enriquecimento ilícito do Estado de Rondônia.***

Isto é, a defesa propõe que seja aceito como lícita e de direito a apropriação dos créditos oriundos de suas aquisições, feitos de forma concomitante com o uso do crédito presumido.

E segue a defesa:

***Para fins de ilustrar a inépcia dos autos de infração infligidos a defendente, colaciona aos autos o entendimento do Tribunal de Justiça***

de Minas Gerais quanto ao tema em caso análogo:

*APELAÇÃO. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. OPERAÇÃO DE VENDA DE MERCADORIAS POR EMPRESA PAULISTA A ESTABELECIMENTOS MINEIROS. ICMS/ST RECOLHIDO PELA VENDEDORA. DEVOLUÇÃO E RECUSA DOS PRODUTOS. POSTERIOR AUTUAÇÃO PELO ESTADO DE MINAS GERAIS PARA O PAGAMENTO DA DIFERENÇA DO IMPOSTO. IMPOSSIBILIDADE. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. PROCEDÊNCIA DO PEDIDO INICIAL. RECURSO DESPROVIDO. - NO JULGAMENTO DO RE 593.849/MG, no qual foi reconhecida pelo STF a existência de repercussão geral e alterado parcialmente o precedente firmado na adi 1.851, é devida a restituição da diferença do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços – ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para frente, até mesmo se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida. Segundo a corte suprema, o art. 150, § 7º, "in fine", da constituição da república, estabelece a cláusula de restituição do excesso e respectivo direito à restituição, que se aplicam a todos os casos em que o fato gerador presumido não se concretize empiricamente da forma como antecipadamente tributado.*

***No caso constatou a perícia judicial que "tecnicamente, restou comprovado que a autora procedeu à correta escrituração dos documentos fiscais referentes às devoluções e recusas provenientes do estabelecimento adquirente do estado de minas gerais, inclusive constatado o registro de estoque dessas mercadorias recebidas (devolvidas e/ou recusadas), por meio de documento fiscal emitido exclusivamente para esse fim, extinguindo a operação de venda de mercadorias." -***

***conforme se extrai do conjunto probatório que, muito embora tenha a autora assumido o encargo econômico e financeiro da tributação, houve o efetivo retorno dos produtos recusados/devolvidos, de modo que o fato gerador do ICMS-ST recolhido "para frente" pelo fisco do estado de minas gerais não se concretizou, devendo ser anulado os débitos fiscais inseridos na autuação fiscal. (...)***

E mais de assuntos sem pertinência aos fatos da autuação:

*Isso, em obediência ao que prescreve o próprio artigo 111 do Código Tributário Nacional, restando claro para o operador do direito o conteúdo da norma, não se pode tentar mudar a sua mensagem com outras formas de interpretação de seu significado:*

**Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:**

**I - Suspensão ou exclusão do crédito tributário;**

**II - outorga de isenção;**

**III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias**

Reclama pela inversão do ônus da prova, transcrevendo julgados administrativos sem nenhuma utilidade para o caso:

*Destarte, há efetivamente a inversão do ônus da prova motivo pelo qual essencial deixar claro e incontestado que houve por parte da Fiscalização a comprovação da suposta apropriação indevida.*

RAZÕES FUNDAMENTADAS DO AUTO DE

INFRAÇÃO. DESCRIÇÃO DOS FATOS DEFICIENTE. FALTA OU ERRÔNEA

MOTIVAÇÃO Sendo a descrição dos fatos e a fundamentação legal da autuação elementos substanciais e próprios da obrigação tributária, os equívocos na sua determinação no decorrer da realização do ato administrativo de lançamento ensejam a sua nulidade por vício material, uma vez que o mesmo não poderá ser convalidado ou sanado pelo julgador, pois implicaria novo ato de lançamento o que é vedado. Por isso, a falta de motivação ou motivação errônea do lançamento alcança a própria substância do crédito tributário, de natureza material, não havendo de se cogitar em vício de ordem formal. Se o ato de lançamento não contém ou contém a indicação da capitulação legal equivocada (pressuposto de direito) e/ou se a descrição dos fatos é omitida ou deficiente (pressuposto de fato) tem-se por configurado vício material por defeito de motivação. A errônea indicação dos dispositivos legais infringidos conjugado com a deficiente descrição dos fatos acarreta ausência de subsunção dos fatos à norma jurídica, defeito grave que configura vício material do lançamento por falta de motivação. Se não constatada uma clara subsunção entre os fatos imputados ao sujeito passivo com a norma legal infringida, o auto de infração é nulo por vício material, por ferir requisito essencial na constituição do lançamento. (Processo: 10925.000373/2003-63, acórdão: 1301- 003.493).

E finalizando, a defesa aborda o que intitulou de “mérito”, informando que:

*No mérito, relevante consignar que é arbitrária e no mínimo contraditória a inscrição do crédito fiscal, por período que supostamente a empresa defendente não estaria acobertada pelo benefício fiscal da lei instituído pela Lei nº 1473, de 13 de maio de 2005, que concede crédito presumido de até 85% (oitenta e cinco por cento) do valor do imposto devido pela saída interestadual de mercadoria importada do exterior, qual seja “03/03/2016 a 21/06/2016, 02/04/2018 a 31/12/2018, 01/01/2019 a 30/03/2019 e 23/06/2020 a 31/12/2020.*

Deixando-se de lado outras escritas inoportunas, a defesa pede pela improcedência do auto de infração.

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

Há uma desconexão entre a descrição da infração do auto e os argumentos da defesa do sujeito passivo, já que a autuação descreveu, com clareza, que a motivação de lavratura do auto decorreu do fato de o sujeito passivo creditar-se, cumulativamente de crédito presumido oriundo de benefício fiscal e também de créditos referentes a entradas de mercadorias a ele destinadas.

Como apresentado pela ação fiscal, o benefício do crédito presumido é vinculado aos dizeres da Lei 1473/2005, que por sua vez veda o aproveitamento de outros créditos relativos a entradas de mercadorias, e foi isso que constou no Termo de Acordo que concedeu o crédito presumido ao sujeito passivo.

Portanto, sequer há que se abordar a grande parte do que foi escrito pela defesa. Quase nada do que se argumentou o representante do contribuinte se contrapõe ao mérito da ação fiscal acusatória.

Aliás, numa das únicas abordagens da defesa sobre o tema em questão, o que fora expressado disse ser legítimos os créditos ora questionados pelo fisco, já que se referem, igualmente, a documentos fiscais legítimos. Ora, não se pode aceitar minimamente este argumento por parte de um contribuinte optante do benefício fiscal de concessão de crédito presumido; grosso modo seria o mesmo que permitir o crédito de ICMS para uma empresa optante do Simples Nacional. Não pode.

Por certo não tem conhecimento da Lei que rege o benefício tributário e nem do termo de acordo concedido de forma subjetiva e pessoal ao contribuinte, senão vejamos (transcrições que constam no processo também):

*LEI Nº 1473, DE 13 DE MAIO DE 2005*

*Art. 1º. Fica concedido ao contribuinte do ICMS enquadrado no artigo 2º um crédito presumido de até 85% (oitenta e cinco por cento) do valor do imposto devido pela saída interestadual de mercadoria importada do exterior, que efetivamente esteja estabelecida no Estado de Rondônia e cumpra os requisitos exigíveis para a geração de emprego e renda à população.*

*Art. 2º. A fruição do benefício de que trata esta Lei condiciona – se ao cumprimento das exigências indicadas no artigo 3º, nos termos da legislação tributária, e a que o contribuinte:*

*§ 1º. A opção pelo benefício indicado nesta Lei implica a vedação de aproveitamento de outros créditos relativos à entrada de mercadorias, produtos, bens ou serviços, inclusive os concedidos por Lei de Incentivo Fiscal.*

**TERMO DE ACORDO - REGIME ESPECIAL Nº 024/2016**

*A Coordenadoria da Receita Estadual do Estado de Rondônia, representada neste ato por seu Coordenador Geral, Carvalho, com base na Lei nº 688/1996 (artigos 53 e 54) e na Lei nº 1473/2005 (art. 2º, inciso IV); considerando o deferimento do Processo Administrativo Tributário nº 20160010005353 por meio do Parecer nº 284/2016/GETRI/CRE/SEFIN - concede, através do presente Termo de Acordo, ao contribuinte Ganesh Logística e Distribuição Ltda, filial de sociedade empresária limitada, estabelecida na Rua Campos Sales, nº 2282, sala 14, Galeria Josefa de Jesus, Centro, município de Porto Velho - RO, cadastrada no CI nº 7.987.185/0003-80 e inscrição estadual nº 00000003311082, neste ato representada por seu procurador, José Roberto Pereira (CPF \_\_\_\_\_); empresa doravante denominada ACORDANTE, o Regime Especial de Importação autorizado pela Lei nº 1473, de 13 de maio de 2005, mediante as seguintes condições:*

***Cláusula primeira.*** *Fica concedido à Acordante, crédito presumido de até 85% (oitenta e cinco por cento) do valor do imposto devido pela saída interestadual de mercadoria importada do exterior, bem como o diferimento do pagamento do ICMS devido pelo seu desembaraço aduaneiro (na forma e condições previstas nas cláusulas oitava e nona deste Termo de Acordo).*

***Cláusula segunda.*** *A fruição do benefício de que trata este Termo, na forma dos artigos 1º e 20 da Lei nº 1473/2005, condiciona-se a que a*

*Acordante:*

**Cláusula quarta.** *A opção pelo benefício de crédito presumido indicado na Lei nº 1473/2005 e aqui firmado, implica a vedação de aproveitamento de outros créditos relativos à entrada de mercadorias, bens ou serviços, inclusive os concedidos por Lei de Incentivo Fiscal.*

Ainda, merece análise a citada liminar concedida ao sujeito passivo em função de mandado de segurança, julgado improcedente por perda de objeto.

Diferentemente do que disse a defesa, a decisão liminarmente concedida no referido MS não garantiu a manutenção do direito ao crédito presumido do contribuinte autor da ação, mas determinou, tão somente, que a administração tributária analisasse seu processo para a continuidade ou não do uso do benefício fiscal formalmente concedido a ele. E, por ter sido analisado administrativamente (e indeferida a continuidade do benefício fiscal), por perda de objeto, foi julgado improcedente a matéria no âmbito do Poder Judiciário, sem nenhum direito concedido ao sujeito passivo. Apesar desta abordagem, nem esta situação se presta se contrapor ao auto de infração em lide, pois a descrição da infração, como dito, foi apenas pelo creditamento de ICMS referente a entrada de mercadorias, fato vedado pelo uso concomitante do benefício fiscal de do crédito presumido de 85% sobre o valor do imposto devido pelas operações comerciais do contribuinte.

E nada mais além disso merece análise pelo que foi argumentado pela defesa. Tudo o mais são citações, transcrições e argumentos que não se relacionam com a infração indicada como cometida pela ação fiscal.

Outrossim, este julgado confirmou nas EFDs do sujeito passivo que de fato ocorreram apropriações de créditos simultâneas, em relação ao ICMS pela entrada de mercadorias (compras), e pelo uso do crédito presumido, sem que tenham sido feitos quaisquer estornos em relação ao fato, o que determina a irregularidade da escrita fiscal do contribuinte, cuja apropriação a maior de créditos resultou na diminuição do ICMS apurado nos períodos compreendidos pela ação fiscal.

Além disso, esta análise constatou que a autuação se restringiu apenas aos créditos apropriados com referência apenas ao CFOP 2102 (compras), não sendo questionado pela ação fiscal nenhum outro crédito apropriado pela EFD do sujeito passivo.

Por fim, apesar de o sujeito passivo possuir saldo credor em todo o ano de 2018, pelo rito de aplicação de apuração do imposto devido por sua movimentação de entrada e saída de mercadorias, com o correto uso do crédito presumido de 85% sobre o valor do imposto devido, sem a apropriação de créditos decorrentes de compra de mercadorias, jamais seria deveria ser apurado saldo credor em sua EFD, tal como consta na contabilidade fiscal alvo da

fiscalização, razão pela qual se fazem devidos os juros e a atualização monetária tal como lançados no auto de infração, já que, de fato, existiu a falta de pagamento de imposto decorrente do ilícito de apropriação indevida de crédito.

#### 4 – CONCLUSÃO

Nos termos do disposto no inciso IV do artigo 131 da Lei 688/1996, julgo **PROCEDENTE** o auto de infração, sendo **DEVIDO** o crédito tributário no valor originalmente constituído de R\$ 158.432,50.

#### 5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO

Notifique-se o sujeito passivo principal da decisão de Primeira Instância, intimando-o a recolher o crédito tributário devido no prazo de 30 (trinta) dias, garantindo-se o direito de recurso voluntário à Câmara de Segunda Instância, no mesmo prazo, sob pena de inscrição em dívida ativa do Estado e consequente Execução Fiscal.

Porto Velho, 29 de agosto de 2022.

**RENATO FURLAN**

**Julgador de 1ª Instância TATE/RO**



Documento assinado eletronicamente por:

**Renato Furlan, Delegado da 3º DRRE,** , Data: **29/08/2022**, às **11:26**.

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