



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

SUJEITO PASSIVO: *PLURAL FARMA BRASILIA COMERCIO DE MEDICAMENTOS LTDA*

ENDEREÇO: *MIGUEL CALMON, 3352 - CALADINHO - PORTO VELHO/RO - CEP: 76808-126*

PAT Nº: *20222700100118*

DATA DA AUTUAÇÃO: *26/05/2022*

CAD/CNPJ: *33.283.242/0001-99*

CAD/ICMS: *00000005326745*

DECISÃO PARCIAL Nº: 2022/1/170/TATE/SEFIN

1) Acusação fiscal de falta de pagamento de imposto devido motivada pela ausência de registro de documentos fiscais emitidos pelo sujeito passivo. 2) Defesa tempestiva. 3) Infração parcialmente ilidida. Exclusão da multa por já ter sido cobrada na mesma ação fiscal em outro auto pela ocorrência específica desta infração (ausência de registro de notas fiscais de entrada e saída). 4) Auto de infração parcial procedente.

1. RELATÓRIO

O auto de infração foi lavrado, segundo os dizeres da ação fiscal, pelo fato do contribuinte “*deixar de pagar o imposto por ele devido, mediante omissão consistente na falta de apuração, na EFD, do ICMS a recolher de cada um dos períodos, uma vez que deixou de escriturar as notas fiscais de entrada e de saída*”.

O contribuinte, enquadrado originalmente no regime do Simples Nacional, foi excluído deste sistema de tributação e submetido ao regime normal de tributação do ICMS, desde o início do período abrangido pela fiscalização deste auto. Mesmo notificado anteriormente à lavratura do auto de infração das ausências de registros de documentos de entradas e saídas nos livros próprios (comprovados pelas EFD's entregues ao fisco), o contribuinte não procedeu com as correções das irregularidades, razão pela qual foi constituído o crédito tributário com a aplicação de multa.

Além do auto em tela, conforme relatório fiscal, foram lavrados outros dois autos de infração, específicos para as ocorrências de falta de escrituração de notas fiscais de entradas (AI 20222500100016) e outro lavrado pela falta de registro de notas fiscais emitidas pelo contribuinte (AI 20222500100017). Em ambos, o crédito tributário foi constituído exclusivamente pelo lançamento da penalidade de multa.

Constam no processo arquivos que informam as notificações prévias para que o sujeito passivo regularizasse as pendências que motivaram a constituição do crédito tributário decorrente da lavratura do auto de infração. Também foram juntados ao processo as notas fiscais e EFD's dos períodos correspondentes aos da fiscalização.

Pela descrição da infração, o contribuinte infringiu o disposto no artigo 32, I, e Parágrafo Único, I; 33; 52, §1º; e 107, todos do RICMS/RO, aprovado pelo Decreto 22.721/18.

Foi capitulada a penalidade de multa com base no artigo 77, inciso IV, alínea "a" item 1 da Lei 688/96 (cujo texto se refere à infração cometida pelo sujeito passivo), constituindo-se o crédito tributário com os seguintes valores:

ICMS: R\$ 45.452,56

MULTA: R\$ 55.080,12

JUROS: R\$ 8.415,09

AT. MONETÁRIA: R\$ 15.747,62

TOTAL: R\$ 124.695,39

Houve lavratura de Termo de Início de Fiscalização, enviada ao sujeito passivo em 13/05/2022, com ciência em 22/05/2022.

A lavratura do auto de infração se deu em 26/05/2022, com ciência do autuado em 30/05/2022. Após, o Sujeito Passivo apresentou defesa tempestiva.

2. ARGUIÇÃO DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA

2.1 – Questionamento de exclusão do Simples

A defesa informa que após sua exclusão do regime de tributação do Simples Nacional ainda continuou a receber as notificações do fisco, especificamente em relação à diferença entre receita bruta (NFe) e PGDAS (o que corresponde à infração pertinente ao fato de o contribuinte estar informando receita bruta inferior aos documentos fiscais por ele emitidos em operações de venda de mercadorias). Com base nisso, entende que a própria SEFIN estaria confusa em relação ao regime de tributação da empresa.

Diz a defesa que a exclusão do contribuinte do Simples se deu de forma equivocada e que a notificação deste fato ocorreu em 20/05/2021, com efeito retroativo desde 01/01/2020. E apresenta uma série de eventos relacionados à exclusão do Simples, que no seu entender não tiveram rito correto para o desenquadramento da empresa.

2.2 – Alegação de escrituração das notas fiscais

A defesa informa que, diferentemente do que diz a acusação fiscal, o sujeito passivo fez os lançamentos das notas fiscais (em atendimento às notificações do fisco), já que foram declarados no PGDAS.

2.3 – Notificações fisconforme

A defesa informa que as notificações do fisconforme, específicas para que a empresa procedesse com as escriturações das notas fiscais de entrada e de saída, indicaram que: “*Conforme determina o artigo 41 do RICMS/RO, a pendência ora apontada poderá ser sanada por meio da escrituração destes documentos fiscais eletrônicos no arquivo EFD do **período de apuração atual** como “*escrituração extemporânea*” (COD_SIT = 01 ou 07, conforme o caso), **desde que esse período não exceda a 23 meses da data de emissão do documento fiscal.***” Daí entendeu a defesa que o prazo para a regularização dos fatos seria de 23 meses.

Pelo fato de o auto de infração ter sido lavrado antes do prazo de 23 meses, reclama da aplicação da multa imposta à empresa.

2.4 – Lavratura de 3 autos de infração pelo mesmo motivo

Alega terem sido lavrados 3 autos pelo único motivo de falta de escrituração de notas fiscais de entrada e de saída de mercadorias, o que considera de efeito confiscatório, fato que contraria preceitos constitucionais.

Pedido:

Encerra pedindo para que seja cancelado o auto de infração, ou cobrado de forma parcial, sem a imposição da penalidade de multa.

3. FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

3.1 – Questionamento de exclusão do Simples

O procedimento de exclusão do Simples é um ato deslocado deste processo. A lavratura do auto de infração é uma decorrência do desenquadramento do contribuinte do regime simplificado de tributação, não cabendo neste processo a discussão acerca da motivação ou das formalidades referentes à referida exclusão.

Também, não se pode alegar como fato favorável ao sujeito passivo a prática de infrações em relação ao que o contribuinte declarava como faturamento para a Receita Federal, através dos PGDAS, com valores inferiores aos documentos fiscais de venda de mercadorias. Trata-se o caso de outro tipo de infração, além do que demonstrou ocorrida a ação fiscal.

Como dito pela própria defesa, o sujeito passivo foi notificado da exclusão do Simples em 05/2021, recebeu diversas notificações acerca de falta de escrituração de notas fiscais em EFD neste mesmo mês sem que tivesse feito qualquer correção dos fatos até a data de lavratura do auto de infração, mesmo após decorrido um ano das notificações.

3.2 – Alegação de escrituração das notas fiscais

Não se acata a informação de faturamento em PGDAS enviado à Receita Federal como sendo ação suficiente para caracterizar a escrituração de notas fiscais ne escrita fiscal do sujeito passivo. Aliás, conforme EFD's enviadas pelo contribuinte através do SPED é que se sustenta a acusação fiscal, já que as notas tidas como não escrituradas não estão registradas nas EFD's feitas pelo próprio sujeito

passivo. O PGDAS não contempla informações de escrituração de notas fiscais de saída para empresas enquadradas no regime normal de tributação do ICMS.

3.3 – Notificações fisconforme

A redação das notificações do fisconforme referentes à ausência de escrituração de notas fiscais de entrada e de saída não permitem, minimamente, a interpretação dada pela defesa. A obviedade da vinculação do prazo de 23 meses em relação à feitura da escrituração extemporânea dos documentos ausentes é clara, não há espaço para se entender que o prazo de 23 meses seria o tempo concedido para a regularização dos fatos. Tal como dito no texto da notificação, caso o atraso de escrituração das notas fiscais estivesse dentro do prazo de 23 meses, poder-se-ia efetuar os lançamentos como extemporâneos na data presente da escrituração de correção.

3.3 - Lavratura de 3 autos de infração pelo mesmo motivo

Apesar de vagamente escrito, e mesmo não se tratando de uma única infração (ausência de escrituração de notas de entrada é uma infração e de notas de saída outra), há que se fazer ressalvas no procedimento da ação fiscal sobre esse tema.

De plano, se destaca a clareza do processo iniciado pelo fisco, além da exímia demonstração dos ilícitos apontados pelos auto de infração lavrados, cujo procedimento se desenvolveu com o máximo de justiça em relação ao sujeito passivo ao refazer sua escrita fiscal ao invés de tão somente lançar o imposto e multas vinculados às infrações ora tipificadas.

Contudo, existe um pormenor em relação ao processo em tela.

Em que pese estarem demonstradas as infrações referentes à ausência de escrituração de notas fiscais de entrada e de saída de mercadorias, verifica-se pelo relatório fiscal que foram somente essas duas infrações cometidas pelo contribuinte no âmbito da ação de fiscalização.

O que se depreende do conjunto do procedimento fiscal é que o sujeito passivo deixou de escriturar notas fiscais de entrada (e para isso teve a aplicação de uma penalidade) e também não escriturou notas fiscais de saída (e para isso teve a aplicação de outra penalidade de multa). Concomitantemente, decorrente da falta de registro de notas fiscais de saída, foi apurado imposto devido não pago pelo sujeito passivo, razão pela qual foi lavrado o auto de infração para a cobrança do tributo (com acréscimos), além da imposição da penalidade de multa pelo não pagamento de imposto.

Pois bem, proveniente da infração específica do não registro de notas fiscais de saída é que a ação fiscal demonstrou o imposto sonegado pelo sujeito passivo. Porém, não se pode entender como descumprimento de obrigação acessória o fato diretamente causador da supressão do imposto devido, fazendo-se cumular penalidades sobre uma mesma infração. A venda de mercadoria, com a emissão da nota fiscal e sua escrituração em livro próprio, são elementos atrelados ao fato gerador do ICMS; por óbvio que se o contribuinte vender mercadoria, mas não emitir nota fiscal, haverá a sonegação de imposto, porém o lançamento do crédito tributário deve ser restrito à cobrança do imposto e multa por ter efetuado venda sem a emissão de documento fiscal. Somente isso.

Corroborar esse entendimento o próprio texto da infração tipificada pelo auto de infração em tela (artigo 77, inciso IV, alínea a-1 da Lei 688/1996:

*Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes:
IV - infrações relacionadas ao pagamento, retenção ou apuração do ICMS:*

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

1. do valor do imposto não pago, por deixar de pagá-lo ou contribuir para que o sujeito passivo deixe de pagá-lo, mediante ação ou omissão que resulte na falta de pagamento, nas hipóteses para as quais não haja previsão de penalidade específica;

Isto é, ação ou omissão que resulte na falta de pagamento nas hipóteses para as quais não haja previsão de penalidade específica. E no caso, a omissão referente a ausência de escrituração de notas fiscais de saída de mercadorias, apesar de resultar na falta de pagamento do imposto possui previsão de penalidade específica dada pelo artigo 77, inciso X, alínea b-1 da Lei 688/1996:

X - infrações relacionadas a livros fiscais, arquivos magnéticos ou eletrônicos de registros fiscais:

b) multa de 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação:

1. pela falta da escrituração, no livro Registro de Saídas, de documento fiscal relativo à saída de mercadorias ou prestação de serviços, excetuadas as hipóteses previstas no item 2 desta alínea e na alínea "d" deste inciso;

Então, existindo penalidade específica para a falta de escrituração de documento fiscal de saída, esta deve ser aplicada em detrimento do artigo 77, IV, a-1, não se afastando a cobrança do ICMS devido pelo cometimento da infração.

Por outro lado, como exposto com clareza pela própria ação fiscal, foi lavrado outro auto de infração exclusivamente para a aplicação da penalidade vinculada à falta de escrituração das notas fiscais de saída (AI 20222700100117 = R\$ 346.764,95), que deve ser procedente no processo a que se refere, mas que afasta a penalidade sobre o não pagamento do imposto vinculado ao fato, dado que, como explicado, a supressão do tributo decorreu de penalidade excludente do que se tenta cobrar como multa no auto de infração em lide.

Salienta-se que o ICMS dos documentos fiscais ausentes de escrituração e que foram alvos da lavratura do auto 20222700100117 (multa isolada sobre o valor das operações não registradas no livro de saídas) corresponde a R\$ 110.913,40, valor praticamente idêntico ao imposto destacado a débitos nas notas fiscais de operações do auto de infração em tela (R\$ 110.270,94).

Em suma, em relação a falta de registro de notas fiscais de saída, somente cabe a cobrança de uma penalidade de multa, além da cobrança concomitante do imposto devido por esta infração.

E, de forma correlata, a falta de registro de notas fiscais de entrada, por presumir a ocorrência de omissão de operações tributáveis, realizadas sem o pagamento do imposto, também motiva a imposição de apenas uma penalidade de multa com a cobrança concomitante do imposto devido pela presunção legal de supressão do tributo.

Finalizando a análise, verifica-se comprovada a não apuração e a falta de pagamento do ICMS tal como demonstrados pelo auto de infração. E por ser a supressão do imposto decorrente da ausência de escrituração de documentos fiscais de saída, a isto deveria estar vinculada a penalidade de multa lançada pelo auto de infração.

4. CORREÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Assim dito, diante da existência do lançamento da penalidade devida pela omissão de

escrituração de documentos fiscais de saída de mercadorias, feito isoladamente em outro auto de infração da mesma ação fiscal, exclui-se do crédito tributário em julgamento o valor da multa calculado com base no imposto não pago, por não se referir à infração específica de falta de registro de notas fiscais de saída, fato motivador da sonegação do imposto.

Válido o lançamento do tributo, pertinentes e procedentes os acréscimos de juros e atualização monetária. Contudo, pela revisão de valores feita por esta unidade de julgamento (documento juntado ao e-PAT) constatou-se que o cálculo da ação fiscal indicou valor a maior na apuração da atualização monetária, pelo fato de ter sido inserida como fator de atualização a variação da UPF até o ano de 2022, enquanto que o correto seria até o ano de 2021 apenas, razão pela qual se diminui o crédito conforme a seguir:

ICMS: R\$ 45.452,56

MULTA: R\$ 0

JUROS: R\$ 8.374,10

AT. MONETÁRIA: R\$ 11.028,97

TOTAL: R\$ 64.855,63

5. CONCLUSÃO

Nos termos do disposto no inciso IV do artigo 131 da Lei 688/1996, julgo **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o auto de infração, declarando-se devido o valor de R\$ 64.855,63 e indevido o valor de R\$ 59.839,76.

Por se tratar de decisão contrária à Administração Tributária, com importância de valor excluído superior a 300 UPF's, interpõe-se recurso de ofício.

6. ORDEM DE INTIMAÇÃO

Notifique-se o sujeito passivo da decisão de Primeira Instância, intimando-o a recolher o crédito tributário devido no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência deste, com redução de 50% sobre o valor da multa (RICMS - Anexo XII, artigo 34, § 6º), 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.

Proceda-se à intimação do autor do feito para, a seu critério, apresentar manifestação fiscal contrária à decisão proferida.

Porto Velho, 23 de outubro de 2022.

RENATO FURLAN

Julgador de 1ª Instância TATE/RO



Documento assinado eletronicamente por:

Renato Furlan, Delegado da 3ª DRRE,

, Data: **23/10/2022**, às **23:8**.

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