



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

SUJEITO PASSIVO: *V S DE OLIVEIRA MATERIAIS DE CONSTRUCAO*

ENDEREÇO: *AMAZONAS, 3797 - AGENOR DE CARVALHO - PORTO VELHO/RO - Organização Contábil Reis e Santos Contabilidade CEP: 76820-340*

PAT Nº: *20222700100205*

DATA DA AUTUAÇÃO: *12/08/2022*

CAD/CNPJ: *07.779.830/0001-08*

CAD/ICMS: *00000001425757*

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA: W
CPF

CPF

e V

DECISÃO PROCEDENTE Nº: 2022/1/1020/TATE/SEFIN

1. Falta de emissão de documentos fiscais exigidos 2. Defesa tempestiva 3. Infração não ilidida 4. Ação procedente.

1 - RELATÓRIO

Conforme descrito no auto de infração (fl. 02), “ em atendimento à DFE nº 20222500100022, emitida pela Gerência de Fiscalização da Coordenadoria da Receita Estadual, constatou-se por intermédio do movimento real tributário realizado pelo estabelecimento, no período de 01/01/2021 a 31/12/2021 apurado por meio de levantamento fiscal a falta de emissão de documentos fiscais exigidos por parte do sujeito passivo alvo dessa ação fiscal. Apurou-se através dos valores das mercadorias de entradas, das saídas e dos estoques gerenciais inicial e final fornecido pelo contribuinte, conforme demonstrado no relatório de encerramento da ação fiscal, relatórios e planilhas em anexo, o movimento real tributável no montante de R\$ 24.534.248,07. No período, o total de saídas registradas foi de R\$ 13.048.617,90. Por conta da irregularidade constada, lavra-se o presente auto de infração para a cobrança do ICMS referente as saídas sem documentação fiscal, acrescido de juros equivalentes à taxa

SELIC e multa de ofício (cálculo crédito tributário em planilha anexa).

A ação foi determinada por meio da DFE nº 20222500100022 para Auditoria Geral, Tributo ICMS, período fiscalizado 01/01/2018 a 30/06/2022.

Como dispositivos legais infringidos e penalidade aplicada foram indicados: Artigo 77, inciso VIII, alínea “b”, item 4 da Lei nº 688/1996.

O crédito tributário, à época da lavratura, foi lançado com a seguinte composição:

Tributo 17,5%	R\$ 2.009.985,28
Multa 100%	R\$ 2.009.985,28
Juros	R\$ 150.898,04
A. Monetária	R\$ 0
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	R\$ 4.170.868,60

A intimação do sujeito passivo foi realizada via DET, com base no artigo 112, inciso IV da Lei 688/1996.

2 – ARGUMENTOS DA DEFESA.

A autuada apresentou defesa tempestiva, na qual, em resumo, expõe a seguinte argumentação:

I) Da necessidade de se verificar como a narrativa dos fatos, pelo autor do feito, demonstra que o julgamento veio antes de qualquer análise, sendo as provas materiais constituídas somente de forma a validar o que já estava decidido a se encontrar, em uma inconstitucional desobediência ao *caput* do Art. 37 da CF / 88;

II) Da falsidade do motivo (elemento do ato administrativo) demonstrado pelo fato de: o termo de início da ação fiscal nº 20221100100087 está datado de 19/05/2022, 14:21h apresentando uma assinatura digital datada de 12/08/2022, data muito posterior à lavratura do termo (19/05/2022) sem apresentar a ciência do contribuinte, pois este nunca obteve ciência da existência deste procedimento fiscalizatório; o fato da não ciência pelo contribuinte é uma técnica artilosa do fisco em burlar a regra do prazo máximo para a conclusão do procedimentos administrativos, pois no relatório de conclusão demonstra ter iniciado os procedimentos na data de 19/05/2022;

III) De o que termo de início narra uma história fantasiosa do que deveria ter acontecido, diferente do ocorrido, citando o texto padrão do Termo de Início *“No exercício da função de Auditor Fiscal de Tributos Estaduais, comparecemos ao estabelecimento do contribuinte acima identificado, dando início à Ação Fiscal, ao tempo em que expedimos a intimação vista abaixo, para apresentação de livros e documentos fiscais e contábeis. Para constar e produzir os efeitos legais, lavramos o presente Termo, em duas vias, que vão assinadas por nós e pelo contribuinte ou o seu representante legal em poder de quem fica uma cópia.”*

IV) De que estiveram no estabelecimento por mais de 03 vezes, auditores da 1ª DRRE, em cumprimento a uma DSF, que não sabia estar vinculado a uma auditoria geral (foi informado somente do pedido dos relatórios), ou seja, em momento algum, o sujeito passivo foi notificado do que se tratava, ato vinculado que deveria ter ocorrido em 19/05/2022;

V) De que a DFE nº 20222500100022 não foi prorrogada, tendo seu término ocorrido no dia 18/07/2022, data anterior à lavratura deste auto de infração conforme IN nº 11/2008/GAB/CRE;

VI) De que o período fiscalizado conforme DFE – Auditoria Geral – foi de 01/01/2018 a 31/03/2022, período que deve constar no auto de infração, no qual consta de forma errada 01/01/2021 a 31/12/2021;

VII) De que o autuante narra uma concatenação de fatos a justificar o arbitramento; de que o VAF negativo se deve ao mercado inflacionário ocorrido em 2021, como poderia ser verificado em quaisquer dados, explicado por um aumento involuntário de estoque, que ocorre quando o preço de reposição do produto já está mais caro do que o último preço de venda;

VIII) De que apesar de estar correta a obrigatoriedade de escrituração dos livros na EFD, este sujeito passivo teve o desenquadramento ocorrido durante o exercício de 2021, durante uma PANDEMIA. Ao se verificar uma omissão de obrigação acessória, como no caso ocorrido com a escrituração dos livros, o AFTE deveria ter concedido prazo de 30 dias para regularização da pendência, conforme Art. 71, § 6º da Lei 688/96; de que o levantamento fiscal executado pelo AFTE não possui fundamentação legal, pois a única omissão deveria ter sido objetivo de notificação para regularização Art. 23, 71 e seu § 6º, todos da Lei 688/96;

IX) De que o arbitramento é forma subsidiária para a constituição da base cálculo para a tributação e não a única forma, como se verifica da leitura do Art. 30, § 2º do Decreto 22.721/2018 (RICMS / RO) e já demonstrada a ilegalidade que não permitem se chegar a uma utilização de arbitramento da base de cálculo para constituição do crédito;

X) De que na apuração do ICMS e multa não houve uma demonstração clara dos cálculos utilizados, dificultando o contraditório e sob prazo exíguo constam ilegalidade no arbitramento do valor, como por exemplo o valor utilizado como estoque inicial, na célula B4, no valor de R\$ 10.590.003,10, apresenta erro grosseiro pois todos os valores unitários estão sendo extraídos do valor cadastrado para venda no momento da emissão do relatório; de que quatro dos cinco primeiros produtos do relatório gerencial de inventário são os mesmos nos relatórios referentes a 01/01/2021 e 31/12/2021, todos com o mesmo valor unitário, porém tal fato passou despercebido pelo autor;

XI) De que o mesmo erro ocorre quando da utilização do valor de R\$ 9.403.607,64 como estoque final, porém com menor magnitude;

XII) De que na célula E4, onde se apresenta o custo de mercadorias vendidas, o valor é fruto de cálculo aritmético das células B4 (estoque gerencial inicial), C4 (entradas acobertadas por nota fiscal) e D4 (estoque gerencial final), o valor como já demonstrado está hiper avaliado;

XIII) De que na célula F6, o autor efetua a apuração do prejuízo bruto fiscal. O valor é fruto de cálculo aritmético das células E4 (custo de mercadorias vendidas) e F4 (saídas acobertadas por nota fiscal). Como a célula E4 está hiper avaliada, fato demonstrado nos itens acima, o valor se mostra incorreto;

XIV) De que na célula G4, o autor apresenta um valor de 48% como coeficiente médio de valor acrescido (MVA). Embora o valor seja notoriamente desproporcional ao ramo de atividades,

comércio varejista de ferragens e ferramentas, em que os concorrentes competem por preço, sem um diferencial competitivo no produto, o valor foi obtido através do relatório gerencial do preço de custo x preço de venda, em que se utilizou o preço sem desconto, em um ramo de atividade em que somente se vende oferecendo desconto;

XV) De que uma opção para se encontrar o MVA condizente com o praticado pelo contribuinte estava tanto na análise dos valores de venda x valores de compra pelas notas fiscais emitidas, onde se encontraria um MVA na casa real de 15%, quanto em uma análise de mercado em empresas do mesmo setor localizadas em Porto Velho, conforme Art. 176, § 1º e Art. 177, inciso XII, alínea “c” do RICMS / RO, citados no relatório de conclusão do autor para apuração do movimento real tributável;

XVI) De que o movimento real tributável apurado no valor de R\$ 24.534.248,07 é uma aplicação de um MVA ilusório de 48% sobre uma base de cálculo hiper avaliada de custo de mercadoria vendida, conforme demonstrado nos itens acima; A irregularidade dos valores de saídas apuradas sem o pagamento do imposto, do ICMS devido e da multa incidente é uma consequência lógica dos fatos acima apresentados, como ocorre na Teoria dos frutos da árvore envenenada;

XVII) De que existe ilegalidade na utilização de inquérito policial pelo fisco para justificar a inclusão de terceiros como responsáveis solidários; O inquérito policial é uma peça administrativa, inquisitiva e sigilosa. O relatório conclusivo à que o autor faz alusão, como se estivesse lendo uma sentença transitada em julgado, é conclusivo das investigações – SIGILOSAS -, que apontam indícios, e devem seguir para o Órgão competente – NÃO É A SEFIN; que a utilização do inquérito como se fosse suficiente a determinar que pai e filho praticaram os crimes previstos nos artigos 288 e 299 do Código Penal e artigo 1º, inciso I da Lei 8.137/90, como relatado pelo autor, depende da inauguração de uma nova ordem jurídica, sem Processo e todos os direitos fundamentais que o acompanham, requerendo a exclusão do Inquérito deste PAT;

XVIII) De que o autuante tenta utilizar o inquérito como prova, porém na primeira página enviada, folha 277, ele já demonstra o porquê da necessidade de se constituir um auto de infração contra o contribuinte, somente corroborando com o vício de motivo inicialmente levantado na defesa;

XIX) De que o termo de atribuição de responsabilidade, fundamentado nos artigos 11-A, 11-B, 11-C da Lei nº 688/1996 não informa qual a fundamentação jurídica utilizada, impossibilitando o exercício constitucional do contraditório e ampla defesa do defendente;

XX) Por todo exposto requer: O acolhimento das vastas matérias de fato e de direito e consequente NULIDADE do auto de infração Nº 20222700100205; e que seja retirado do polo passivo do presente PAT os Srs. Vagner Silva de Oliveira, CPF 529.600.562-72 e Waldemir Castro de Oliveira, CPF 204.519.112-53.

3 - FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO.

Todos os requisitos do auto de infração, conforme determina o artigo 100 da Lei nº 688/96, estão presentes, não se observando falta de clareza ou imprecisão dos fatos.

A infração imputada é de que o sujeito passivo deixou de emitir documentos fiscais obrigatórios no período de 01/01/2021 a 31/12/2021.

A constatação da infração ocorreu em decorrência de levantamento fiscal, por meio de cruzamento de informações registradas na EFD-SPED com o inventário (relatórios gerenciais de

movimentação de estoque) fornecido pelo sujeito passivo. Com base nos referidos dados, o Fisco, ao apurar o movimento real tributável, verificou que o impugnante deixou de emitir documentos fiscais obrigatórios.

Quanto à pena aplicada, assim determina a Lei nº 688/96, no caso em questão:

LEI Nº 688, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996 – D.O.E. de 30/12/96

Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes:

VIII - infrações relacionadas a documentos fiscais, inclusive eletrônicos: (NR dada pela Lei nº 3756, de 30.12.15)

b) multa de 100% (cem por cento) do valor do imposto incidente sobre o valor da operação ou da prestação:

4. pela falta de emissão de documentos fiscais exigidos;

Desta forma, verifica-se a perfeita coerência entre a capitulação da penalidade e infração cometida.

3.1 – Da análise das alegações de defesa

Conforme elenco de argumentações e pedidos da defesa descritos no tópico 2, passo à análise de cada ponto nos subtópicos abaixo:

3.1.1 – De que as provas materiais constituídas são uma forma de validar o que já estava decidido a se encontrar, em uma inconstitucional desobediência ao *caput* do Art. 37 da CF / 88.

Erra de forma contundente o contribuinte ao dizer que “o julgamento veio antes de qualquer análise”. Uma acurada leitura do Relatório de Encerramento da ação fiscal nº 20221200100062, dos relatórios gerenciais fornecidos pelo contribuinte e das planilhas eletrônica que detalham a forma de constituição do lançamento tributário anexados pela fiscalização, seria suficiente para desnaturar tal assertiva.

A partir da análise de todos os argumentos defensivos presentes para este auto de infração, acredito, neste ponto, que a defesa está se referindo ao fato de constar cópia de inquérito policial como fator subsidiário para atribuição de responsabilidade solidária ao sócio (V) e ao seu respectivo pai (W).

O fato de a SEFIN utilizar-se de subsídios colhidos na investigação policial para corroborar e robustecer o entendimento de atribuição de responsabilidade solidária aos sócios não induz ao raciocínio de que o autuante não tenha efetivado suas próprias conclusões através das informações entregues pelo contribuinte, inclusive informados no SPED e pelos dados constantes nos sistemas da SEFIN.

Assim, não há o que se falar na existência de inconstitucionalidade pela desobediência ao *caput* do Art. 37 da constituição Federal, pois não se observa qualquer afronta aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Pelo que se aduz dos autos, independentemente das informações juntadas do inquérito policial, o levantamento fiscal seguiu o rito regulamentar, de forma imparcial. Ademais, a metodologia, fundamentação e conclusões estão devidamente demonstradas no PAT, o qual é constituído de provas robustas e suficientes para evidenciar a infração cometida.

3.1.II – De que a não ciência pelo contribuinte no Termo de Início da ação fiscal é uma técnica ardilosa do fisco para burlar a regra do prazo máximo para a conclusão dos procedimentos administrativos, pois no relatório de conclusão demonstra ter iniciado os procedimentos na data de 19/05/2022.

Antes de analisar em minúcias este argumento defensivo é essencial estabelecer a cronologia dos acontecimentos para melhor entendimento/esclarecimento ao contribuinte.

a) A DFE nº 20222500100022 foi emitida em 19/04/2022 para auditoria geral, período fiscalizado 01/01/2018 a 30/06/2022 (fls. 04);

b) O Termo de Início da Ação Fiscal nº 20221100100087 foi lavrado no dia 19/05/2022 às 14:21 (fls 06) e não consta a ciência do Contribuinte neste documento;

c) Na 1ª Prorrogação da DFE nº 20222500100022 com início de prazo 18/07/2022, validade de 60 dias e assinado pelo Delegado Regional, conforme autorização prevista no artigo 18, § 2º do Anexo XII do RICMS aprovado pelo Decreto nº 22.721/2018 (fls. 05), não consta ciência do sujeito passivo;

d) Intimação Fiscal, autorizada pela DSF nº 20223700100776 e tendo ciência do sujeito passivo em 01/07/2022, para apresentação de relatórios gerenciais de estoque e venda do período de 2021 e 2022 e notificação para que fosse franqueado o acesso às instalações da empresa (fls 07);

e) Termo de Encerramento de Ação Fiscal lavrado em 12/08/2022 às 11:34h, constando a Notificação da Ação Fiscal, do auto de infração nº 20222700100205, referente ao Período de 01/01/2021 a 31/12/2021, tendo como data de ciência do sujeito passivo o dia 12/08/2022, às 14:23h através do DET.

Assim, postas estas considerações, em confronto com o arguido pelo contribuinte quanto à ausência de notificação no termo de início, querendo fazer crer que ocorreu burla procedimental com intuito de encobrir extrapolação do prazo para a conclusão dos trabalhos, tenho a informar que não ocorreu a quebra do prazo para a conclusão do procedimento administrativo, visto que a DFE possuía prazo inicial de 60 dias para sua conclusão (início 19/05/2022) e prorrogação da DFE ocorrida em 18/07/2022 autorizou mais 60 dias para sua conclusão.

Ademais, a ausência de ciência do contribuinte no termo de prorrogação é suprida pela ciência no Termo de Encerramento, contendo o auto de infração e todos os documentos que compõe a ação fiscal, conforme determina o § 3º do artigo 12 da IN nº 011/GAB/CRE, a saber:

Art. 12. *As designações se encerram:*

§ 2º *O termo de encerramento de fiscalização indicará os números dos Autos de Infração lavrados e será acompanhado de suas cópias.*

§ 3º *A ciência do Termo de Encerramento da ação fiscal, pessoalmente, por AR. ou por edital, supre a eventual ausência de ciência das prorrogações ocorridas, ratificando seus efeitos.*

Assim, não vislumbro a ocorrência da falsidade do motivo (elemento do ato administrativo) ou incongruência entre a penalidade aplicada e a infração cometida, bem como a utilização de técnica ardilosa para burlar o prazo da DFE.

3.1.III - De que o Termo de Início narra uma história fantasiosa do que deveria ter acontecido, diferente do ocorrido, citando o texto padrão do Termo de Início.

Como o contribuinte considerou estranho o texto padrão constante no Termo de Início da Ação Fiscal, acredito ser importante ponderar o que segue:

a) No exercício de 2021, alvo deste auto de infração, a escrituração fiscal e contábil dos contribuintes de Rondônia foi elaborada através do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e, portanto, estão disponíveis ao fisco para análises, cruzamentos de dados, auditorias e etc. Assim, não restou necessário, neste primeiro momento, o envio de qualquer documento ou comparecimento no estabelecimento do sujeito passivo.

Depreende-se, pelos procedimentos inicialmente efetuados, que não foi necessária a visita ao estabelecimento do contribuinte, no primeiro momento (dia 19/05/2022). Ademais, cumpre-me lembrar que a DFE tem início de contagem a partir da lavratura do Termo do Início, independente da ciência do sujeito passivo, de acordo com o § 2º, inciso II, alínea “a” da IN nº 011/GAB/CRE, a saber:

Art. 9º A Designação de Fiscalização de Estabelecimento (DFE) e a Designação de Serviço Fiscal (DSF) terão prazo de até 60 (sessenta) dias para sua execução.

§ 2º A contagem do prazo para execução da Designação de Fiscalização de Estabelecimento (DFE) far-se-á:

...

II - a partir da data da lavratura do termo de início do procedimento, **independentemente de sua ciência pelo sujeito passivo, quando: grifei**

a) o procedimento fiscal não envolver a visita a estabelecimento;

b) No entanto, posteriormente (dia 10/06/2022), tendo em vista constatação da não escrituração, na EFD, do inventário de 31/12/2020 e 31/12/2021, foi solicitado para delegacia regional da receita estadual de Porto Velho – 1ª DRRE a vistoria “in loco” no local do estabelecimento (ciência do contribuinte 01/07/2022), a fim de verificar o estoque físico e de extrair os relatórios gerenciais de estoque e vendas do contribuinte, com acesso às instalações, equipamentos e informações em meios eletrônicos, nos termos do artigo 166, § 1º e 2º do RICMS/RO.

Assim, o contribuinte forneceu ao Fisco, entre outros, os seguintes arquivos gerenciais: Estoque inicial 01/01/2021; estoque final em 31/12/2021 e relatório gerencial de preço de custo x preço de venda.

Desta forma, não verifico a ocorrência de prejuízo ao contribuinte para a constituição de sua defesa ou a ocorrência de história fantasiosa quanto ao texto padrão constante no termo de início, conforme esclarecido acima, ainda que a visita *in loco* tenha sido efetuada posteriormente.

3.1.IV – De que apesar de ter recebido a visita dos auditores (DSF), em momento algum, foi notificado do que se tratava, ato vinculado a uma auditoria geral, que deveria ter ocorrido em 19/05/2022.

Novamente, registro que a ciência no termo de início da ação fiscal não foi necessária em 19/05/2022, pois não ocorreu, inicialmente, a visita ao estabelecimento.

Ademais, a ciência pelo contribuinte no termo de início tem o efeito de excluir a espontaneidade do contribuinte para sanar as irregularidade relativas ao objeto do procedimento, conforme artigo 94, inciso I da Lei nº 688/1996, *in verbis*:

Art. 94. Considera-se iniciado o procedimento fiscal, para efeito de excluir a espontaneidade da iniciativa do sujeito passivo:

I - com a lavratura do termo de início de fiscalização;

II - com a lavratura do termo de apreensão de mercadoria e documento fiscal ou da intimação para sua apresentação;

III - com a lavratura de auto de infração, representação ou denúncia;

IV - com qualquer outro ato escrito, praticado por servidor competente, no exercício de sua atividade funcional, desde que cientificado o ato ao sujeito passivo, seu representante legal ou preposto.

V - com qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização tendente à verificação da regularidade fiscal da operação ou prestação, realizado em postos fiscais fixos ou volantes.

A ciência do Termo de Início da ação fiscal delimita no tempo a possibilidade de realização de denúncia espontânea, que deixa de ser reconhecida como “espontânea” quando o contribuinte sabe que está sob fiscalização, ou seja, representa um benefício ao sujeito passivo o desconhecimento da auditoria.

Portanto, não vislumbro qualquer prejuízo ao sujeito passivo, inclusive para o exercício do contraditório e ampla defesa, não ter sido notificado em 19/05/2022, pois o benefício da espontaneidade manteve-se até a ciência da notificação fiscal – DSF 20223700100776 (fls 07), que ocorreu em 01/07/2022, em conformidade ao inciso IV, do artigo 94 da Lei nº 688/1996, já transcrito acima.

3.1.V – De que a DFE nº 20222500100022 não foi prorrogada.

Registro que a DFE foi prorrogada por mais 60 dias em 18/07/2022, conforme detalhado no item II. E ainda, novamente, a ausência de ciência no termo de prorrogação foi suprido pela ciência no termo de encerramento da ação fiscal conforme determina o § 3º do artigo 12 da IN nº 011/GAB/CRE, já reproduzido acima.

3.1.VI - De que o período fiscalizado conforme DFE é 01/01/2018 a 31/03/2022 e o auto de infração consta de forma errada o período de 01/01/2021 a 31/12/2021.

Esclareço que não existe dependência entre o período permitido na designação da fiscalização (DFE) e o período apresentado como fiscalizado no auto de infração.

Ou seja, o período descrito na DFE significa dizer apenas que o autuante não pode ultrapassar o intervalo consignado (01/01/2018 a 31/03/2022) para efetuar a auditoria do contribuinte, o qual foi considerado no auto de infração (01/01/2021 a 31/12/2021), não existindo qualquer erro na formalização deste auto de infração.

3.1.VII – De que o autuante narra uma concatenação de fatos para justificar o arbitramento; de que o VAF negativo se deve ao mercado inflacionário ocorrido em 2021.

Inicialmente, cumpre destacar que no curso do levantamento fiscal efetuado pelo autuante NÃO foi necessário qualquer arbitramento, pois a análise do movimento real tributável do contribuinte foi efetuada com base em informações prestadas pelo impugnante.

Conforme determina o § 3º do artigo 71, o arbitramento só será utilizado na hipótese de ausência de comprovação das movimentação do contribuinte, a saber:

§ 3º. O movimento real tributável poderá ser arbitrado, conforme disciplina estabelecida pelo Poder Executivo, nas hipóteses em que não forem encontrados ou apresentados elementos necessários a sua comprovação. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

Por conseguinte, tem-se que o VAF negativo é resultante da seguinte equação: CMV – total das saídas registradas, conforme consta na planilha eletrônica “06 – Apuração ICMS e Multa”.

Assim, comprova-se que o VAF não tem origem no aumento involuntário dos estoques, e sim dos dados do inventário/estoques de mercadorias (fornecidos pelo contribuinte), permitindo inferir que existe uma incoerência entre as compras, vendas e o CMV da empresa.

3.1.VIII - De que ocorreu uma omissão de obrigação acessória (escrituração de livros), e o AFTE deveria ter concedido prazo de 30 dias para regularização da pendência, conforme Art. 71, § 6º da Lei 688/96; de que o levantamento fiscal executado não possui fundamentação legal.

Em consulta aos sistemas da SEFIN, constatei que este está enquadrado no regime normal de pagamento desde 01/01/2021. Anteriormente a esta data estava cadastrado como optante pelo regime simplificado (SIMPLES NACIONAL). Importante esclarecer que o registro de inventário também é obrigatório para empresas do Simples Nacional, conforme artigo 63, inciso II da RS 140/2018, *in verbis*:

RESOLUÇÃO CGSN Nº 140, DE 22 DE MAIO DE 2018

Art. 63. Observado o disposto no art. 64, a ME ou EPP optante pelo Simples Nacional deverá adotar para os registros e controles das operações e prestações por ela realizadas: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 26, §§ 2º, 4º, 4º-A, 4º-B, 4º-C, 10 e 11)

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário, caso seja contribuinte do ICMS.

Destarte, rechaço a ideia de que não houve o lançamento destas informações no SPED em razão do desenquadramento durante a PANDEMIA.

Além disso, como esta informação não constava na SPED do contribuinte foi solicitado a este que apresentasse as informações necessárias, o que foi prontamente fornecido, conforme detalhado no relatório de encerramento da ação fiscal e esclarecido no item III deste julgamento.

Outrossim, esclareço que objeto deste auto de infração é a falta de emissão de documentos fiscais (saídas sem Nota Fiscal) exigidos por parte do sujeito passivo (obrigação principal), e não por falta/ausência de escrituração de livros fiscais (obrigação acessória) como entende a defesa, por isso, não foi necessário a notificação prévia via Fisconforme.

Cabe ressaltar que as empresas podem ser fiscalizadas através das informações que elas mesmas transmitem via SPED, tendo em vista que o lançamento é por homologação. Assim, o Fisco já possui em sua base de dados informações de compras e vendas, item a item, materializadas nas notas fiscais eletrônicas e nos SPED Fiscal. Como o inventário não estavam no SPED, foi posteriormente apresentado pelo contribuinte, após intimação (autorizada por DSF), como relatórios gerenciais de sua propriedade.

Quanto ao argumento “de que o levantamento fiscal executado pelo AFTE não possui fundamentação legal”, cumpre esclarecer que a previsão legal encontra respaldo no artigo 71 da Lei nº 688/1996, a saber:

Art. 71. O movimento real tributável realizado pelo estabelecimento em determinado período poderá ser apurado por meio de levantamento fiscal, em que poderão ser considerados, isolados ou conjuntamente, os valores das mercadorias entradas, das mercadorias saídas, dos estoques inicial e final, dos serviços recebidos e dos prestados, das despesas, dos outros encargos e do lucro do estabelecimento, bem como de outros elementos informativos. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15).

Assim, como no levantamento fiscal foram considerados os dados escriturados no SPED e informações prestadas pelo contribuinte, não observo qualquer irregularidade que macule a ação fiscal.

3.1.IX – Da ilegalidade na utilização de arbitramento da base de cálculo para constituição do crédito.

Reforço o esclarecimento de que não foi utilizado o arbitramento da base de cálculo para constituir o crédito tributário, como novamente argumenta a defesa e já explicado no item **VII**.

Conforme detalhado pelo contribuinte, a legislação é clara para indicar a hipótese de utilização do arbitramento pelo fisco, conforme o artigo 30 § 2º do Decreto 22.721/2018, *in verbis*:

§ 2º. Se o contribuinte se recusar a fazer a comprovação do montante das operações escrituradas ou que deveriam ter sido escrituradas nos livros fiscais, ou não puder fazê-la, bem como nos casos em que a mesma for considerada insuficiente, o montante das operações será arbitrado pela autoridade fiscal, pelos meios ao seu alcance, deduzindo-se, para efeito de apuração da diferença do imposto, os recolhimentos devidamente comprovados pelo contribuinte ou registros constantes em banco de dados da Administração Tributária.

Como ficou provado, o contribuinte apresentou os documentos constando os dados necessários para efetuar o levantamento fiscal, não ocorrendo a necessidade de se fazer arbitramento.

3.1.X - De que na apuração do ICMS e multa não houve uma demonstração clara dos cálculos utilizados, dificultando o contraditório; que o prazo da defesa foi exíguo; que consta ilegalidade no arbitramento do valor, como por exemplo o utilizado como estoque inicial, na célula B4, no valor de R\$ 10.590.003,10; erro grosseiro, pois todos os valores unitários estão sendo extraídos do valor cadastrado para venda no momento da emissão do relatório.

As informações contidas nas planilhas eletrônicas (Excel), a meu ver, indicam, de forma clara, objetiva e inteligível, como os cálculos foram constituídos. Além disso, verifico que o relatório de encerramento detalha em minúcias a origem dos dados utilizados na apuração do ICMS e multa, de forma a permitir sua manifestação no processo, exercendo o contraditório e seu direito de defesa.

Além disso, caso entendesse necessário, o contribuinte poderia solicitar a prorrogação do prazo para a apresentação da defesa, conforme o artigo 48 § 1º do Anexo XII do RICMS aprovado pelo Decreto 22.721/2018, *in verbis*:

Art. 48. O prazo para apresentação de defesa é de 30 (trinta) dias, contados da data da intimação do auto de infração. (Lei 688/96, art. 121)

§ 1º. Atendendo a circunstâncias especiais, o prazo para impugnação da exigência poderá ser acrescido de 15 (quinze) dias mediante requerimento por escrito, protocolizado dentro do prazo mencionado no caput, dirigido ao Agente de Rendas da repartição fiscal preparadora, que poderá, em despacho fundamentado, deferir o pedido. (Lei 688/96, art. 121, § 1º).

Em relação ao valor de R\$ 10.590.003,10 do estoque inicial inserido na célula B4 (planilha do autuante), imperioso afirmar que são dados constantes no Livro Registro de Inventário e informados pelo sujeito passivo, não ocorrendo qualquer arbitramento efetuado pelo fisco.

Outrossim, a alegação de que teria ocorrido erro grosseiro ao considerar o preço de venda não se sustenta, visto que, de acordo com o CPC 16-Estoques, a avaliação dos estoques deve ser efetuada pelo valor de custo ou o valor realizável líquido, dos dois o menor. E, não se pode olvidar que o contribuinte foi notificado a apresentar o inventário e assim o fez, fornecendo todas as valores que subsidiaram a apuração do crédito tributário. Ademais, em sede de defesa não apresentou qualquer

outra prova que corroborasse com a tese de erro nos valores por ele mesmo fornecidos.

Assim, descarto a hipótese de ocorrência falhas na demonstração dos valores apurados de ICMS e multa.

3.1.XI – De que o mesmo erro ocorre quando da utilização do valor de R\$ 9.403.607,64 como estoque final.

Novamente ressalto que o valor de R\$ R\$ 9.403.607,64, utilizado como estoque final e que subsidiou a demonstração do cálculo do crédito tributário, foi apresentado pelo contribuinte.

3.1.XII – De que na célula E4, onde se apresenta o CMV está hiper avaliado pois é o resultado do cálculo aritmético do estoque inicial, entradas por nota fiscal e estoque final.

Neste ponto, verifico ocorrer o completo entendimento, pelo contribuinte, da planilha onde é demonstrado o valor do ICMS devido e a respectiva multa, caindo por terra o argumento inserido no item X (*na apuração do ICMS e multa, sem uma demonstração clara dos cálculos utilizados*).

Destarte, em complementação, reitero que os valores do estoque inicial e final foram fornecidos pelo contribuinte e o montante das entradas por nota fiscal foram retirados da escrituração fiscal, também efetuada pelo contribuinte, não sendo verificado, assim, a ocorrência de hiper avaliação do CMV.

3.1.XIII - De que o valor do prejuízo fiscal, célula F6, é obtido pelo cálculo aritmético das células E4 (CMV) e F4 (saídas acobertadas por nota fiscal). Como a célula E4 está hiper avaliada, fato demonstrado nos itens acima, o valor se mostra incorreto.

Superada a questão no subtópico anterior sobre a tese de hiper avaliação, tem-se que o valor do prejuízo fiscal está coerente com as informações coletadas e metodologia empregada, não merecendo prosperar, assim, a tese apresentada.

3.1.XIV - De que na célula G4 é apresentado o percentual de 48% como coeficiente médio de valor acrescido (MVA), sendo obtido através do relatório gerencial do preço de custo x preço de venda, em que se utilizou o preço sem desconto.

Na pré-análise dos dados do contribuintes efetuado pelo sistema da SEFIN – Visão 360º, na Instrução Preliminar (Dossiê do Contribuinte) já se verifica a ocorrência de VAF negativo, bem como a identificação da média de agregação dos contribuintes com o mesmo CNAE no percentual de 48%.

Além disso, o percentual de 48% também foi confirmado através do relatório apresentado pelo contribuinte. Importante ressaltar que as análises e cruzamentos efetuados pela fiscalização partem do pressuposto que os dados fornecidos pelo sujeito passivo estão corretos e representam a realidade de sua empresa. Assim, como o recorrente não forneceu qualquer documento/prova que descaracterize a utilização do MVA no percentual de 48%, reputo correto o percentual, a partir dos dados inseridos nos autos deste processo.

3.1.XV - De que o MVA condizente com o praticado pelo contribuinte é obtido nos valores de venda x valores de compra pelas notas fiscais emitidas, onde se encontraria um MVA de 15%, além da análise de mercado em empresas do mesmo setor localizadas em Porto Velho, conforme Art. 176, § 1º.

O índice médio de valor agregado praticado pela empresa é de 48%, conforme

informações prestadas pelo próprio contribuinte à Administração Tributária por meio de sistemas eletrônicos. Deste modo, o MVA foi calculado pelo preço total de venda das mercadorias sobre o preço total do custo da mercadoria em estoque, conforme resumo informativo do relatório.

Ademais, verifico que foi considerado o que determina o artigo 176, § 1º do RICMS/RO, decreto 2.721/2018, a saber:

Art. 176....

§ 1º. No levantamento fiscal podem ser usados quaisquer meios indiciários, bem como aplicados coeficientes médios de lucro bruto ou de valor acrescido e de preços unitários, consideradas a atividade econômica, a localização e a categoria do estabelecimento.

Destarte, observando a atividade econômica do contribuinte foi identificado que a média de agregação dos contribuintes com mesmo CNAE também é de 48% em 2021, de acordo com o dossiê do contribuinte, disponível no Sistema Visão 360º.

3.1.XVI - De que o movimento real tributável apurado no valor de R\$ 24.534.248,07 é uma aplicação de um MVA ilusório de 48% sobre uma base de cálculo hiper avaliada de CMV; a irregularidade dos valores de saídas apuradas sem o pagamento do imposto, do ICMS devido e da multa incidente é uma consequência lógica dos fatos acima apresentados, como ocorre na Teoria dos frutos da árvore envenenada.

O movimento real tributável no valor de R\$ 24.534.248,07, o MVA de 48%, CMV R\$ 16.577.194,64 é consequência lógica dos dados fornecidos pelo contribuinte, não se observando hiper avaliação de qualquer valor apresentado como base de cálculo do ICMS e multa devidos.

A argumentação de que o crédito tributário é resultante da Teoria dos frutos da árvores envenenada não encontra respaldo ao que de fato ocorreu nesta auditoria.

A teoria dos frutos da árvore envenenada quer dizer que TODAS as provas obtidas que forem decorrentes de uma prova ilícita estarão automaticamente contaminadas pela ilicitude.

Assim, todos os dados, informações, relatórios, análises, cruzamento de dados foram efetuados em estrita observância à legislação que rege a matéria, não sendo utilizado qualquer dado que não seja resultante de informações prestadas pelo próprio contribuinte, portanto rechaço a tese suscitada.

3.1.XVII - De que existe ilegalidade na utilização de inquérito policial pelo fisco para justificar a inclusão de terceiros como responsáveis solidários, requerendo a exclusão do Inquérito deste PAT.

Alega o contribuinte que os elementos de informação trazidos no Inquérito Policial não podem ser utilizados para atribuição de responsabilidade solidária. Entretanto, embora de fato o contribuinte não tenha sua responsabilidade confirmada no juízo criminal, esta instância administrativa-tributária é independente daquela, motivo pelo qual a ausência de condenação criminal não pode ser utilizada para afastar a sua responsabilidade na autuação fiscal.

Além disso, diferentemente do âmbito criminal, aqui é possível que o contribuinte se defenda, tal como fez, sendo, portanto, concedido o direito de contraditório e ampla defesa, não existindo qualquer ilegalidade e necessidade de exclusão desta prova do presente PAT.

3.1.XVIII - De que o autuante tenta utilizar o inquérito como prova, demonstrando o

porquê da necessidade de se constituir um auto de infração contra o contribuinte, somente corroborando com o vício de motivo inicialmente levantado na defesa.

Importante deixar bem claro que os subsídios de convicção que gerou este auto de infração foram originados da auditoria empreendida pelo autuante e utilizando-se das informações prestadas pelo contribuinte, conforme artigo 72, § 3º, inciso I da Lei nº 688/1996.

Art. 72. Presume-se a ocorrência de omissão de operações e prestações de serviços tributáveis, realizadas sem o pagamento do imposto, na constatação de: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

§ 3º. Servirão de prova pré-constituída da presunção de omissão de operações e prestações de serviços tributáveis, realizadas sem o pagamento do imposto: (AC pela Lei nº 3583, de 9 de julho de 2015 - efeitos a partir de 01/07/15)

I - as informações prestadas pelos contribuintes à Administração Tributária por meio de sistemas eletrônicos; e

II - os dados, informações e documentos fornecidos por outros órgãos da administração pública, federal, estadual ou municipal ao Fisco.

Resumindo, foi constado a ocorrência de uma infração à legislação tributária, o que gerou responsabilização solidária para o sócio e seu pai. Esta constatação foi corroborada com o inquérito policial, que, ressalta-se, foi entregue à SEFIN com autorização judicial, conforme relatório de encerramento.

Ademais, verifico que existe a permissão legal para utilização de informações fornecida por outro órgão da administração estadual, como é o caso de compartilhamento do inquérito policial pela Secretaria de Estado da Segurança Pública, Defesa e Cidadania, artigo 72, § 3º, inciso II da Lei nº 688/1996, descrito acima.

Além disso, não há que se falar em vício de motivo na utilização de prova emprestada (inquérito policial) quando é oportunizado ao sujeito passivo manifestar-se sobre todos os elementos trazidos aos autos pela autoridade lançadora, como o fez através da apresentação desta defesa administrativa.

3.1.XIX – De que o termo de atribuição de responsabilidade, fundamentado nos artigos 11-A, 11-B, 11-C da Lei nº 688/1996 não informa qual a fundamentação jurídica utilizada, impossibilitando o exercício constitucional do contraditório e ampla defesa do defendente.

Novamente cabe registrar que em determinados campos, os termos são gerados com textos padrões, como no caso de responsabilidade solidária, que apresenta os três artigos previstos na Lei nº. 688/96. No entanto, no Relatório de Encerramento da Ação Fiscal (integrante deste PAT e disponibilizado ao sujeito passivo), constam os dispositivos específicos que fundamentam a atribuições de responsabilidade solidária no caso em questão, quais sejam, o art. 9º e art. 11-A, inciso XII, alínea “b” e inciso XIII da Lei nº 688/96, *in verbis*:

LEI Nº 688, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996 – D.O.E. de 30/12/96

Art. 9º. Será atribuída a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do crédito tributário devido pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do imposto.

Parágrafo único. Na hipótese da responsabilidade ser solidária, observar-se-á o disposto no artigo 173-A.

(...)

Art. 11-A. São responsáveis pelo pagamento do crédito tributário:

(...)

XII - da pessoa jurídica, solidariamente, a pessoa natural, na condição de sócio ou administrador, de fato ou de direito, de pessoa jurídica quando: (...)

b) tiver praticado ato ou negócio, 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, especialmente nas hipóteses de interposição fraudulenta de

sociedade ou de pessoas e de estruturação fraudulenta de operações mercantis, financeiras ou de serviços; (...)

XIII - da pessoa jurídica, solidariamente, 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;

Desta feita, como foi dado ao contribuinte o conhecimento do teor do PAT, foram ofertados todos os prazos e meios necessários à produção de provas e juntada de documentações, não se observa cerceamento de defesa ou qualquer ofensa ao princípio do contraditório e devido processo legal.

3.1.XX – Do pedido de acolhimento das arguições de defesa e conseqüente nulidade do auto de infração Nº 20222700100205; e que seja retirado do polo passivo do presente PAT os Srs. V _____, CPF _____ e W _____, CPF _____

Considerando que todas as teses foram devidamente enfrentadas e rejeitadas, com fundamento da legislação e provas constantes nos autos, conforme subtópicos anteriores, resta impossibilitado o acatamento do pedido de nulidade.

Outrossim, mantenho a atribuição de responsabilidade aos senhores V _____, CPF _____ e W _____, CPF _____, com fulcro no art. 9º, parágrafo único, art. 11-A, inciso XII, alínea “b” e inciso XIII da Lei nº 688/96.

3.2 – Do resultado da análise

Finalmente, pelo exposto acima, conheço da defesa para negar-lhe provimento, mantendo a exigência de que trata este PAT.

4 - CONCLUSÃO

No uso da atribuição disposta no artigo 79, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9157, de 24 de julho de 2000, JULGO PROCEDENTE a ação fiscal e declaro DEVIDO o crédito tributário no valor R\$ 4.170.868,60 (quatro milhões, cento e setenta mil, seiscentos e sessenta e oito reais e sessenta centavos), devendo o mesmo ser atualizado na data do efetivo pagamento.

5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO

Fica o sujeito passivo intimado recolher o crédito tributário no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência deste, garantindo o direito de recurso voluntário à Câmara de Segunda Instância, no mesmo prazo, sob pena de inscrição em Dívida Ativa do Estado.

Porto Velho, 29/12/2022 .

Rosilene Locks Greco

JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA



Documento assinado eletronicamente por:

Rosilene Locks Greco, Auditora Fiscal, Data: **29/12/2022**, às **21:18**.

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