



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

SUJEITO PASSIVO: RODRIGUES COM. VAREJISTA DE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA

ENDEREÇO: av 07 de setembro , 2099 - centro - Cacoal/RO - CEP: 76965-63

PAT Nº: 20222700400001

DATA DA AUTUAÇÃO: 22/02/2022

CAD/CNPJ: 04.644.461/0001-58

CAD/ICMS: 00000000972797

DECISÃO PARCIAL Nº: 2022/1/181/TATE/SEFIN

1. Deixar de efetuar o pagamento do imposto por ter registrado como substituição tributária 2. Defesa tempestiva 3. Infração não ilidida 4. Ação parcialmente procedente

1 - RELATÓRIO

Conforme descrito no auto de infração (fl. 02), “o contribuinte deixou de apurar valores de imposto devido por ter registrado como substituição tributária mercadorias que são do regime normal de apuração conforme demonstrado no relatório anexo.”

A ação foi determinada por meio da DFE nº 20212500400034 para Auditoria Específica – Conta Gráfica, período fiscalizado 01/05/2016 a 30/04/2021.

Como dispositivos legais infringidos e penalidade foram indicados: artigo 77, inciso IV, alínea “a”, item 1 da Lei nº 688/1996.

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

Tributo	R\$ 289.055,84
Multa 90%	R\$ 263.767,17

Juros	R\$ 34.469,44
A. Monetária	R\$ 0
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	R\$ 587.292,45

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) Acusação indevida – produto “leite” produzido em Rondônia é isento conforme item 55 da parte 2 do anexo I do RICMS-RO Decreto 22.721/2018; de que a tabela constante no relatório de auditoria não condiz com planilha de Excel “apuração leite”, pois uma apresenta um montante de produto com códigos e valores e em outra apresenta valores bem diferentes para os mesmos códigos, causando confusão quanto ao correto valor apurado; de que a tabela do relatório de auditoria apresentado pelo fisco tem origem de indústrias/laticínios com sede em Rondônia e se trata de Leite UHT 1 litro; de que o autuante presumiu que todos os produtos “leite” vendidos pela recorrente deveriam ser tributados a 17,5%, sem observar a legislação referente ao leite produzido em Rondônia; de que pode ter ocorrido erro no preenchimento do CFOP de ST (060), quando o correto era isenção (040) no SPED, devendo ser considerado erro de escrituração e não sonegação fiscal;

II) Da cobrança indevida de ICMS - produto açúcar; de que efetuou o pagamento na apuração do conta corrente mensal, conforme código de ajuste RO009999 débito de açúcar referente aos dias 01/03/2019 a 05/03/2019 no valor de R\$ 745,84 (SPED); de que a diferença foi originada na mudança da tributação do leite, sendo corrigido o cadastro e ajustado a diferença, tal fato foi relacionado nas ocorrências fiscais e procedido o pagamento na apuração mensal, portanto, a cobrança desta diferença é injusta;

III) Produtos produzidos na padaria são classificados na condição de substituição tributária; de que a cobrança é injusta, pois os produtos derivados de panificação foram produzidos pela própria recorrente; de que tem em seu contrato social a atividade de produção em padaria e que dispõe de instalações de padaria em seu estabelecimento; de que os produtos produzidos (Ex: mini salgado) tem em sua composição o trigo e seus derivados, os quais também se enquadram na condição de substituição tributária;

IV) Cobrança com erro no produto brigadeiro e outros – de que na planilha denominada “apuração outros” o produto brigadeiro – código nº 67832, consta com valores (R\$ 62.687,11) diferentes dos apresentados no relatório de auditoria R\$ 244,20; de que existe confusão nas planilhas apresentadas causando incerteza quanto a infração; de existe o mesmo erro no restante da tabela nos demais produtos, requerendo a improcedência do auto de infração;

V) Incerteza quanto a infração imputada; que o agente do fisco não apresenta prova do ilícito, utilizando critério não consistentes e que prejudica o exercício do direito de defesa do contribuinte; de que o autuante não apresenta o embasamento legal para a tributação dos produtos, acarretando o cerceamento de defesa; de que há dúvidas em relação a infração imputada (erro de escrituração),

colacionado acórdãos do TATE que tratam sobre infração fiscal não praticada pelo sujeito passivo; que a auditoria está em desacordo com as normas do fisco;

VI) A multa é confiscatória; de que a multa exigida em percentual tão elevado agride o patrimônio do contribuinte e fere de morte os princípios da razoabilidade e do não confisco, solicitando a exclusão da multa;

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 pagar ICMS relativo à saída de produtos sujeitos a tributação normal, nas operações de venda de açúcar, leite, creme de leite, produtos de padaria entre outros, por ter classificado, indevidamente, como sujeitas a substituição tributária.

Assim, cumpre-me, primeiramente, destacar o que prescreve a legislação em relação a penalidade aplicada:

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:

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;

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.I – Acusação indevida – produto “leite” produzido em Rondônia é isento

Antes de adentrar na essência desta argumentação, necessário esclarecer as diferenças apontadas pelo sujeito passivo em relação aos quadros descritos no relatório de encerramento da ação fiscal/Relatório Circunstancial e nas planilhas que detalham, em minúcias, a base de cálculo desta autuação.

A tabela em Excel “apuração do leite” apresenta os cálculos considerando todos os meses de apuração (abril 2019 a abril de 2021) e não os códigos do produto e NCM. Já a tabela do relatório circunstancial considerou a descrição dos produtos, código do produto e NCM. Ou seja, as duas tabelas têm o mesmo somatório para o valor dos produtos (R\$ 672.667,04) e valor de ICMS (R\$ 117.716,73) apresentado duas formas de análise para que o contribuinte possa conhecer os valores devidos considerando o produto ou o mês de apuração. Assim, não vislumbro a ocorrência de erro na planilha dinâmica (Excel) ou qualquer confusão no entendimento da base de cálculo.

No entanto, a tese levantada pelo sujeito passivo de que o Leite produzido em Rondônia é alcançado pelo benefício fiscal da Isenção encontra respaldo na legislação, conforme o Anexo I do

RICMS/RO aprovado pelo Decreto nº 22.721/2018, in verbis:

ANEXO I – ITEM 7:

A saída interna de leite fresco ou pasteurizado, exceto o UHT, destinado a consumo final. (Convênio ICM 07/77)

Nota 1. *Fica dispensado o pagamento do imposto diferido previsto pelo Item 12 da Parte 2 do Anexo III deste Regulamento.*

Nota 2. *O benefício previsto neste item estende-se às saídas interestaduais de leite engarrafado ou envasado em embalagens invioláveis.*

ANEXO I – ITEM 55:

A saída interna destinada a consumo final de Leite UHT (Ultra High Temperature) e de bebida láctea UHT classificada na posição 0401.20.90 da NCM/SH.

Nota 1. *No caso do estabelecimento industrial, o disposto neste item fica condicionado a que o contribuinte:*

I - não possua débito vencido e não pago relativo a tributos administrados pela CRE;

II - recolha, até o 15º (décimo quinto) dia do mês subsequente ao da saída dos produtos beneficiados, 0,7 (sete décimos por cento) sobre o faturamento total para a Secretaria de Estado da Agricultura, Pecuária e Regularização Fundiária - SEAGRI, para investimento no Programa Pró-Leite.

Nota 2. *A falta de recolhimento no prazo previsto pelo inciso II da Nota 1, tornará a contribuição exigível com os devidos acréscimos legais.*

Nota 3. *Fica dispensado o pagamento do imposto diferido nas etapas anteriores.*

Nota 4. *Considera-se faturamento total, para os efeitos do disposto neste item, o referente às saídas da produção própria do estabelecimento industrial, exceto quando se tratar de saídas sujeitas à suspensão do pagamento do imposto.*

Assim, efetuei a exclusão na tabela Leite (Base de cálculo R\$ 672.667,04 e Valor de ICMS R\$ 117.716,73) de todos os produtos leite e creme de leite produzidos em Rondônia das marcas: NILZA, ITALAC, TRADIÇÃO, resultando nos seguintes valores para a base de cálculo e valor de ICMS para este grupo de produto:

RESUMO LEITE	
Base de Cálculo	Valor do ICMS
R\$ 80.905,71	R\$ 14.158,50

3.1.II - Da cobrança indevida de ICMS - Produto açúcar - Pagamento efetuado no conta corrente mensal

Sustenta o sujeito passivo que o pagamento do ICMS referente a venda de açúcar, ocorrida entre os dias 01/03/2019 a 04/03/2019, foi efetuado na apuração mensal, Código de Ajuste a débito RO009999.

Em consulta aos documentos anexados pelo contribuinte comprovei que, de fato, a SPED/EFD ICMS-IPI transmitida em 07/02/2020 referente ao período de apuração 01/03/2019 a 31/03/2019 contempla o valor de ajuste a débito de R\$ 745,84.

Desta forma, retirei da base de cálculo desta atuação o montante de R\$ 6.215,37 e de R\$ 745,84 de ICMS, não restando qualquer valor a ser exigido para o produto açúcar.

3.1.III - Produtos produzidos na padaria são classificados na condição de substituição tributária

Argumenta o contribuinte que os produtos produzidos em sua padaria, derivados da panificação, são classificados na condição de substituição tributária, pois possuem em sua composição a farinha de trigo, item da tabela XVII da parte 2 - Farinha de trigo, conforme descrito abaixo:

TABELA XVII

PRODUTOS ALIMENTÍCIOS

44.4 Farinha de trigo especial, em embalagem superior a 25 kg e inferior ou igual a 50 kg.

Nota 1: O disposto neste item aplica-se também à farinha de trigo adquirida por panificadora, confeitaria e estabelecimento similar, ainda que destinada à fabricação de pães, biscoitos, bolos e outros, os quais se consideram já tributados por ocasião de sua saída.

Conforme depreende-se da Nota 1 do item 44.4, tabela XVII a substituição tributária é atribuída apenas os produtos pães, biscoitos e bolos sendo considerados como já tributados na ocasião de saída.

A título de exemplo, a farinha de trigo que compõe o produto final “pão” é considerado já tributado na saída, no entanto se o “pão” sofrer modificação (sanduiche, lanche natural), passará a compor um novo produto, portanto sujeito a tributação do imposto.

Assim a cobrança de ICMS sobre a venda dos produtos: salgado a granel kg, e mini salgado kg a granel não está relacionada a suposto erro no cadastro do produto e/ou cadastro do NCM, mas sim, por obediência ao que prescreve o artigo 2º, inciso I da Lei nº 688/1996, *in verbis*:

Art. 2º O imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação - ICMS, de competência dos Estados, incide sobre

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

Assim, a alegação de que a fabricação de outros produtos, não descritos no anexo XVII do RICMS/RO, contendo farinha de trigo em sua composição são considerados como já tributados por substituição tributária não encontra respaldo na legislação, sendo necessário sua exigência por ocasião da venda dos produtos.

3.1.IV - Cobrança com erro no produto brigadeiro e outros

Novamente, reafirmo que não há qualquer erro nas planilhas elaboradas pelo autuante. No relatório de auditoria a tabela apresenta o valor dos produtos vendidos e as planilhas em Excel “tabela outros” são detalhadas por período de apuração e não por produto, exatamente para facilitar a análise pelo sujeito passivo, conforme sua preferência.

O item brigadeiro cremoso KG, na tabela constante no relatório, possui valor total de venda R\$ 244,40 e na planilha em Excel, aba "apuração outros" consta os valores de todos os produtos. Para se chegar ao valor de R\$ 244,40 é necessário abrir os subtotais de cada mês e somar individualmente o valor do brigadeiro cremoso KG quando este ocorrer.

Assim, não vislumbro qualquer incerteza em relação aos cálculos e valor apurado, não merecendo prosperar a tese de incongruência entre as planilhas.

3.1.V - Incerteza quanto a infração imputada; que o agente do fisco não apresenta prova do ilícito

Diferentemente do que argumenta o autuado, o processo detém todas as provas e informações necessárias para o entendimento da infração cometida.

O atuante, como se verifica na peça básica e no relatório circunstanciado, indicou de forma clara qual foi a infração verificada e informou, no mesmo documento, dentre outros elementos exigidos pela legislação (artigo 100 da Lei nº 688/96), os dispositivos legais concernentes à irregularidade cometida. Tais informações foram levadas ao conhecimento do autuado, e ele, pela oportunidade que a lei lhe garante, apresentou defesa, consignando os argumentos que acreditava serem importantes para afastar a exigência fiscal a ele imputada.

Logo, não procede a alegação de cerceamento de defesa, pois todos os elementos de prova da acusação contido nos autos são suficientes para a defesa do autuado.

3.1.VI - A multa é confiscatória

O defendente argumenta que a multa exigida em percentual tão elevado agride o patrimônio do contribuinte e deve ser excluída por afrontar os princípios da razoabilidade e do não confisco.

Pois bem, cabe ao STF julgar quais são os parâmetros para limitar a aplicação de multas pelos entes federados, conforme citado pelo Ministro Luiz Fux em sede de discussão no RE 1.335.293 (SP), que afetou o tema, reconhecendo a repercussão geral (Tema 1.195):

"A matéria aqui suscitada possui densidade constitucional suficiente para o reconhecimento da existência de repercussão geral, competindo a esta Suprema Corte definir, em face do não-confisco na esfera tributária (artigo 150, IV, da Constituição Federal), parâmetros para o limite máximo do valor da multa fiscal punitiva, não qualificada pela sonegação, fraude ou conluio, especificamente os valores superiores a 100% do tributo devido, considerado percentual fixado nas legislações dos entes federados".

Conforme depreende-se do parágrafo acima, discute-se a constitucionalidade da aplicação de multas em valor superior a 100% do valor do tributo, podendo-se inferir, portanto, que não há qualquer ilegalidade ou mesmo inconstitucionalidade na aplicação de multa em valores inferiores a 100%, tais como no presente caso de multa aplicada pelo Estado de Rondônia no percentual de 90%.

No mesmo sentido já está sedimentada a jurisprudência do STF:

..." 2. A Corte tem firmado entendimento no sentido de que o valor da obrigação principal deve funcionar como limitador da norma sancionatória, de modo que a abusividade revela-se nas multas arbitradas acima do montante de 100%. Entendimento que não se aplica às multas moratórias, que devem ficar circunscritas ao valor de 20%. Precedentes." ARE 938538" STF.

..."2. A aplicação de multa por sonegação fiscal deve respeitar o princípio da vedação ao confisco (art. 150, inc. IV, da Constituição Federal). 2.1. É importante ressaltar, ademais, que não só a base de cálculo e a alíquota do tributo, principais elementos quantificadores da obrigação tributária, estão sujeitas ao referido princípio. 2.2. A injusta apropriação estatal do patrimônio do contribuinte pode ocorrer por via transversa, como no caso de fixação de multa em patamar abusivo. 2.3. Nesse contexto, a jurisprudência do Excelso Supremo Tribunal Federal já sedimentou o entendimento segundo o qual as multas

fixadas em patamar superior a 100% (cem por cento) do valor do crédito tributário ostentam caráter de confisco." Acórdão 1183324, 07030340920198070000, Relator: ALVARO CIARLINI, Terceira Turma Cível, data de julgamento: 26/6/2019, publicado no DJe: 11/7/2019.TJDFT

Ademais não se inclui na competência deste Tribunal Administrativo:

"LEI Nº 4929/2020.

Art. 16. Não compete ao TATE:

...

II - a negativa de aplicação de lei ou de ato normativo emanado do Governo de Rondônia, Secretário de Estado de Finanças ou do Coordenador-Geral da Receita Estadual;

Ou seja, mesmo que compartilhasse da opinião do autuado (que a considera confiscatória), não poderia excluir ou reduzir a multa, porque, se assim o fizesse, estaria afastando os efeitos da norma que garante a sua aplicação (artigo 77, inciso IV, alínea "a", item 1 da Lei 688/96), contrariando o disposto no normativo acima.

3.2 – Do resultado da análise

Finalmente, pelo exposto acima, e considerando a necessidade de excluir da base de cálculo desta autuação os valores referentes ao leite/creme de leite produzido em Rondônia e o açúcar, pelos motivos descritos acima, altero o crédito tributário conforme autorização prevista no artigo 108 da Lei Lei nº 688/1996, a saber:

Art. 108. Estando o processo em fase de julgamento, os erros de fato e os de capitulação da infração ou da penalidade serão corrigidos pelo órgão de julgamento, de ofício ou em razão de defesa ou recurso, não sendo causa de decretação de nulidade, desde que da correção resulte penalidade de valor igual ou inferior ao constante no auto de infração. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15).

Demonstrativo do Novo Crédito Tributário			
	Auto de Infração	Valor Indevido	Valor Devido
Tributo	218.047,65	104.304,05	113.743,60
Multa 90%	263.767,17	128.729,46	135.037,71
Juros	34.469,44	16.904,31	17.565,13
A. Monetária	71.008,19	34.709,89	36.298,30
TOTAL	587.292,45	284.647,71	302.644,74

Ressalto que efetuei a segregação da parcela de atualização monetária que estava incluída no valor do tributo, constante na peça base, conforme apresentado na coluna "Auto de Infração"

da tabela acima.

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 PARCIALMENTE PROCEDENTE a ação fiscal. Declaro, ainda, que, do crédito tributário lançado na peça básica (R\$ 587.292,45), apenas o valor de R\$ 302.644,74 é devido, conforme tabela acima, devendo ser atualizado na data do efetivo pagamento.

Por ser decisão contrária, em parte, à Fazenda Pública estadual, recorro de ofício à Câmara de Julgamento de Segunda Instância, em atendimento ao artigo 132 da Lei nº 688/96.

Em face do disposto no §3º desse mesmo artigo, que se encaminhe o processo ao autor do feito:

“Lei nº 688/96

Art. 132.

§ 3º. O recurso de ofício será interposto mediante declaração na própria decisão, devendo o processo ser encaminhado pelo TATE para intimação do autor do feito sobre os fundamentos da decisão, que poderá, a seu critério apresentar manifestação fiscal contrário à decisão proferida. (NR Lei nº 3.583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)”

Conforme previsão constante no artigo 108, § 2º da Lei nº 688/1996 será concedido ao contribuinte desconto de 50% sobre o valor da multa, para o pagamento efetuado até 30 dias desta intimação.

Caso o contribuinte decida pelo pagamento, deverá encaminhar solicitação de impressão de DARE através do e-mail primeirainstancia@sefin.ro.gov.br.

5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO

Notifique-se o contribuinte atuado da decisão de Primeira Instância, reservado o direito de vistas e manifestação junto à Câmara de Julgamento de Segunda Instância.

Porto Velho, 02/11/2022 .

Rosilene Locks Greco

JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA



Documento assinado eletronicamente por:

Rosilene Locks Greco, Auditora Fiscal,

, Data: **02/11/2022**, às **11:27**.

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