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: *Clelia, 2145 - Lapa - São Paulo/SP - CJ 62 CEP: 05042-001*
PAT Nº: *20222800100016*
DATA DA AUTUAÇÃO: *03/05/2022*
CAD/CNPJ: *07.987.185/0003-80*
CAD/ICMS: *00000003311082*

DECISÃO PARCIAL Nº: 2022/1/159/TATE/SEFIN

1. Apropriação de créditos de ICMS em valores superiores aos permitidos pela legislação / 2. Defesa tempestiva / 3. Infração parcialmente ilidida. Aditamento de auto de infração. Impossibilidade de revisão de lançamento após o prazo decadencial. Exclusão dos juros inseridos em auto de aditamento / 4. Auto de infração parcial procedente.

1 – RELATÓRIO

O auto de infração decorre de ação fiscal vinculada à Designação de Fiscalização de Estabelecimento (DFE), emitida pela Gerência de Fiscalização (GEFIS) da Coordenadoria da Receita Estadual (CRE), contra estabelecimento de contribuinte que usufruía de benefício fiscal em relação ao período compreendido pela constituição do crédito tributário lançado pelo auto de infração em análise.

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

Este documento foi assinado digitalmente. As informações sobre a(s) assinatura(s) estão na última página deste documento.
A autenticidade pode ser conferida no site https://processos.sefin.ro.gov.br/bpm/app/public/consultaDocumentos, informando o código: 8992-dfff-0358-8bc9

meses de outubro, novembro e dezembro de 2016 (meses aos quais se referem a autuação fiscal) e, conforme dito pelo procedimento fiscal, apropriou-se, através de ajustes em suas EFDs, de valores superiores a 85% do imposto devido por suas saídas interestaduais de CFOP 6102.

Pela constatação, foram capituladas a infração com base no artigo 41, inciso VIII, c/c artigo 46, V, ambos do RICMS - Dec.8.321/98 e artigo 1º, da Lei 1473/05; 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$ 122.929,90.

Multa: R$ 172.452,47.

Juros: R$ 19.162,00.

At. Monetária: R$ 68.683,99.

Total: R$ 383.228,36.

Observa-se que o auto de infração foi lavrado em aditamento, por conta de que, na autuação anterior (auto aditado - 20212700100341) o sistema não havia inserido o valor dos juros no crédito tributário constituído originalmente.

O sujeito passivo tomou ciência do movo auto e apresentou defesa tempestiva (em ambos os autos).

2 – ARGUIÇÃO DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA

DA DEFESA ORIGINAL (AUTO ADITADO)

O sujeito passivo apresentou uma única defesa que serviu para 13 autos de infração lavrados pela mesma ação fiscal, a qual englobou o auto de infração 20212700100341, objeto de aditamento.

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*

Este documento foi assinado digitalmente. As informações sobre a(s) assinatura(s) estão na última página deste documento.
A autenticidade pode ser conferida no site https://processos.sefin.ro.gov.br/bpm/app/public/consultaDocumentos, informando o código: 8992-dfff-0358-8bc9

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 compostura 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 nexo 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 fálica.

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 e nem questionados em sua totalidade 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 tributários em valores superiores ao permitido pelo usufruto do benefício fiscal do crédito presumido de 85% do valor do imposto devido por suas saídas interestaduais.

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

Este documento foi assinado digitalmente. As informações sobre a(s) assinatura(s) estão na última página deste documento.
A autenticidade pode ser conferida no site https://processos.sefin.ro.gov.br/bpm/app/public/consultaDocumentos, informando o código: 8992-dfff-0358-8bc9

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.

Como se percebe, repetem-se argumentos sem nenhuma relevância em relação ao que descreveu a acusação fiscal como elemento motivador da lavratura do auto de infração.

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

Este documento foi assinado digitalmente. As informações sobre a(s) assinatura(s) estão na última página deste documento.
A autenticidade pode ser conferida no site https://processos.sefin.ro.gov.br/bpm/app/public/consultaDocumentos, informando o código: 8992-dfff-0358-8bc9

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 inconteste 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

Este documento foi assinado digitalmente. As informações sobre a(s) assinatura(s) estão na última página deste documento.
A autenticidade pode ser conferida no site https://processos.sefin.ro.gov.br/bpm/app/public/consultaDocumentos, informando o código: 8992-dfff-0358-8bc9

> 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, novamente de forma desconexa da infração descrita pela ação fiscal, 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.

DA DEFESA NO AUTO DE ADITAMENTO

Na segunda defesa, apresentada após a lavratura do auto de aditamento (processo em tela), questiona-se, basicamente, a validade da lavratura do auto feito em aditamento, com base no fato de que o sujeito passivo já havia apresentada impugnação (defesa) no referido processo.

Buscando corroborar seus argumentos, transcreve a defesa os dizeres do CTN (Código Tributário Nacional) relacionados à possibilidade de revisão do lançamento de ofício:

> *Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:*
>
> *I - impugnação do sujeito passivo;*
>
> *II - recurso de ofício;*
>
> *III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.*

E transcreve um acórdão administrativo, tal como a seguir:

Este documento foi assinado digitalmente. As informações sobre a(s) assinatura(s) estão na última página deste documento.
A autenticidade pode ser conferida no site https://processos.sefin.ro.gov.br/bpm/app/public/consultaDocumentos, informando o código: 8992-dfff-0358-8bc9

Nesse sentido a ementa do acórdão 9101-003.446 explicita:

"NULIDADE. LANÇAMENTO COMPLEMENTAR.

MODIFICAÇÃO DO CRITÉRIO DO LANÇAMENTO. CTN, ART. 146. ERRO DE

DIREITO. O lançamento complementar, que modifica critério jurídico de lançamento anterior para qualificar a multa de ofício e imputar responsabilidade tributária é nulo, por ofensa ao artigo 146, do Código Tributário Nacional. (…)"

(Processo Administrativo nº 10980.725496/2011-56, sessão em 06/03/2018)

E insiste com repetidos argumentos baseados no impedimento da *"Administração, no desempenho da função de constituir crédito tributário, possa alterar os fundamentos da acusação sempre que o contribuinte se defender e apresentar argumentos e documentos que demonstrem o acerto da sua conduta".* Ou seja, entende a defesa que houve alteração nos fundamentos da lavratura do novo auto de infração que culminou no lançamento do crédito tributário com a inserção dos juros faltantes anteriormente.

Isto posto, a segunda defesa repete, ainda, o conteúdo dos argumentos da primeira manifestação, que em nada se relacionam com a acusação fiscal do auto de infração: apropriação de crédito tributário em valor superior ao permitido pela lei aplicada ao sujeito passivo para que usufruísse de benefício fiscal do crédito presumido de 85% que lhe fora concedido mediante termo de acordo.

E nessa linha segue a defesa até finalizar com o pedido pela improcedência do auto de infração.

3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

Como exposto, 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, de valor de tributo em valor superior ao permitido pela legislação à qual se submetia, dada pelo regime especial do benefício fiscal da Lei 1473/2005, que lhe permitia a utilização do crédito presumido de 85%, vedada a apropriação de outros créditos.

Como apresentado pela ação fiscal, o benefício do crédito presumido de 85% 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

Este documento foi assinado digitalmente. As informações sobre a(s) assinatura(s) estão na última página deste documento.
A autenticidade pode ser conferida no site https://processos.sefin.ro.gov.br/bpm/app/public/consultaDocumentos, informando o código: 8992-dfff-0358-8bc9

concedeu o crédito presumido ao sujeito passivo.

Portanto, sequer há que se abordar a grande parte do que foi escrito pela defesa. Nada do que apresentou o representante do contribuinte autuado se contrapõe ao cerne da ação fiscal acusatória.

Por certo, a defesa 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 N° 024/2016***
>
> *A Coordenadoria da Receita Estadual do Estado de Rondônia, representada neste ato por seu Coordenador Geral, Wilson Cézar de Carvalho, com base na Lei n° 688/1996 (artigos 53 e 54) e na Lei n° 1473/2005 (art. 2°, inciso IV); considerando o deferimento do Processo Administrativo Tributário n° 20160010005353 por meio do Parecer n° 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, n° 2282, sala 14, Galeria Josefa de Jesus, Centro, município de Porto Velho - RO, cadastrada no ci n° 7.987.185/0003-80 e inscrição estadual n° 00000003311082, neste ato representada por seu procurador, J (CPF e RG n° - SP); empresa doravante denominada ACORDANTE, o Regime Especial de Importação autorizado pela Lei n° 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*

Este documento foi assinado digitalmente. As informações sobre a(s) assinatura(s) estão na última página deste documento.
A autenticidade pode ser conferida no site https://processos.sefin.ro.gov.br/bpm/app/public/consultaDocumentos, informando o código: 8992-dfff-0358-8bc9

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 1° e 20 da Lei n°1473/2005, condiciona-se a que a Acordante:*

***Cláusula quarta**. A opção pelo benefício de crédito presumido indicado na Lei n° 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.*

Este é a questão: o fisco acusa o contribuinte de ter se apropriado de crédito tributário em valor superior ao permitido pela legislação. E a respeito disso nada foi dito pela defesa.

Pois bem, indo ao mérito, a ação fiscal permitiu o uso do crédito presumido apenas para as saídas de CFOP 6102 (Venda interestadual), porém, percebe-se pela análise dos Registros E111 que o sujeito passivo ampliou a base de cálculo para a aplicação do crédito presumido de 85% para além das operações vinculadas ao CFOP 6102 - situação agravada ainda mais pela irregularidade de ter se apropriado de créditos referentes ao recebimento de mercadorias destinadas ao estabelecimento do sujeito passivo, contrariando as disposições do termo de acordo e as vedações da Lei 1473/2005 (que foi base para a lavratura de outro auto de infração).

Sobre os fatos a defesa nada disse. E esta análise não encontrou nas EFDs do contribuinte a motivação para a escrituração dos valores creditados a título do aproveitamento do benefício. Há expressivos registros de débitos por operações de saídas para depósito fechado (CFOP 6905) que tiveram escrituração de débito de ICMS, porém essas operações não têm incidência do ICMS. Cabe ao sujeito passivo e à sua defesa esclarecerem a origem dos valores dos créditos apropriados pelo estabelecimento alvo da ação fiscal, dado que não há guarida ou procedimento de cálculo contábil/fiscal que coadune com as apropriações dos referidos créditos.

Ainda, apesar de não questionado pela defesa, esta análise verificou os detalhes da escrita fiscal de ajustes que culminaram no valor do crédito apropriado, segundo o fisco. E pelos registros das EFD's dos meses compreendidos pela ação fiscal (outubro, novembro e dezembro de 2016), depreende-se que existe um ajuste nos Registros E111 de cada mês alvo da autuação fiscal que indica a apropriação de crédito tributário decorrente de "ICMS

Este documento foi assinado digitalmente. As informações sobre a(s) assinatura(s) estão na última página deste documento.
A autenticidade pode ser conferida no site https://processos.sefin.ro.gov.br/bpm/app/public/consultaDocumentos, informando o código: 8992-dfff-0358-8bc9

Antecipado”, com valores mensais de R$ 20.901,71, R$ 26.192,76 e R$ 8.818,27 (Tabela juntada ao processo por este julgado), o que seria permitido, pois os lançamentos a título de ICMS antecipado devem ser creditados pelos contribuintes pagadores dessa modalidade de tributo.

Ocorre que, como beneficiário de Regime Especial, não há incidência de lançamentos de ICMS na modalidade do antecipado para o contribuinte. Corroborando isto, esta análise conferiu no SITAFE o “conta corrente” de arrecadação do sujeito passivo e constatou a inexistência de pagamentos feitos para esta modalidade de tributação ao longo do ano de 2016.

Aprofundando na busca dos registros de pagamentos existentes no SITAFE feitos pelo sujeito passivo no período da autuação fiscal (outubro, novembro e dezembro de 2016), constam no sistema arrecadações de receitas 1212 (ICMS Comércio Normal) e 1951 (ICMS GNRE importação), com tabela juntada aos autos por esta análise de julgamento.

Há que se compreender que o ICMS devido pela importação é diferido para o contribuinte beneficiário do regime especial, nos moldes do termo de acordo, sendo considerado pago pela sistemática de tributação da aplicação do crédito presumido concedido. Assim sendo, não deveriam ter sido pagas as GNRE’s de importação no período compreendido pela abrangência do auto de infração, já que este tratou como vigente o benefício do termo de acordo no período compreendido pela autuação.

Contudo, deve a defesa esclarecer, com provas robustas, que esses pagamentos se referem, de fato, às guias de GNRE’s geradas por operações de importações.

E da mesma forma carecem de esclarecimento os pagamentos efetuados sob a rubrica da receita 1212 (ICMS apurado mensalmente) nos meses de outubro a dezembro de 2016, já que em todo esse período não houve apuração de imposto a pagar declarado pelo contribuinte, o que inviabiliza considerar que sejam tais créditos procedentes de apropriação por um regime de apuração do ICMS em que inexiste débito apurado na escrita fiscal do contribuinte.

Seguem os registros desses pagamentos extraídos do SITAFE:

RECEITA	DATA	VALOR PAGO
1212	05/10/2016	987,09
1212	10/10/2016	3.106,53
1212	10/10/2016	714,56

Este documento foi assinado digitalmente. As informações sobre a(s) assinatura(s) estão na última página deste documento.
A autenticidade pode ser conferida no site https://processos.sefin.ro.gov.br/bpm/app/public/consultaDocumentos, informando o código: 8992-dfff-0358-8bc9

1212	17/10/2016	101,34
1212	20/10/2016	1.083,61
1212	25/10/2016	992,23
1212	25/10/2016	3.531,78
1212	03/10/2016	617,52
1212	05/10/2016	705,08
1951	07/10/2016	334,70
1951	25/10/2016	420,09
1951	26/10/2016	327,65
1951	28/10/2016	291,30
TOTAL		13.213,48

RECEITA	DATA	VALOR PAGO
1212	01/11/2016	6.980,67
1212	01/11/2016	738,45
1212	03/11/2016	403,14
1212	08/11/2016	547,28
1212	16/11/2016	14,32
1212	16/11/2016	811,40
1145	22/11/2016	471,17

Este documento foi assinado digitalmente. As informações sobre a(s) assinatura(s) estão na última página deste documento.
A autenticidade pode ser conferida no site https://processos.sefin.ro.gov.br/bpm/app/public/consultaDocumentos, informando o código: 8992-dfff-0358-8bc9

1212	24/11/2016	1.091,51
1212	25/11/2016	53,74
1212	28/11/2016	872,39
1212	29/11/2016	6.947,27
1212	29/11/2016	710,56
1212	01/11/2016	692,84
1951	08/11/2016	444,01
1951	08/11/2016	664,31
1212	11/11/2016	1.659,15
1212	21/11/2016	646,18
1951	23/11/2016	745,27
1951	24/11/2016	728,94
1212	28/11/2016	543,34
1212	29/11/2016	559,64
1212	29/11/2016	605,63
TOTAL		26.931,21

RECEITA	DATA	VALOR PAGO
1212	07/12/2016	205,61
1212	22/12/2016	169,07

Este documento foi assinado digitalmente. As informações sobre a(s) assinatura(s) estão na última página deste documento.
A autenticidade pode ser conferida no site https://processos.sefin.ro.gov.br/bpm/app/public/consultaDocumentos, informando o código: 8992-dfff-0358-8bc9

1212	23/12/2016	1.631,41
1212	05/12/2016	527,25
1212	08/12/2016	628,03
1212	14/12/2016	865,25
1951	02/12/2016	708,42
1951	05/12/2016	708,92
1951	16/12/2016	649,67
1951	20/12/2016	720,59
1951	20/12/2016	738,37
1951	21/12/2016	475,01
1951	28/12/2016	790,67
TOTAL		8.818,27

Por esse conjunto de fatores e principalmente por não ter dito absolutamente nada a respeito do que seriam tais pagamentos, por não ter sido feita nenhuma abordagem de justificativa contábil ou fiscal para a apropriação dos lançamentos informados erroneamente na EFD do sujeito passivo, tem-se como inapropriado que se aceitem como regulares os créditos tidos pela ação fiscal como indevidos.

Esta é a análise do mérito da autuação fiscal. Cabe à defesa esmiuçar a escrita fiscal do sujeito passivo e esclarecer a que se referem os pagamentos de imposto desvinculado de sua apuração normal de ICMS, a motivação dos lançamentos a débito referentes a saídas para depósito fechado, bem como o que foi a base de cálculo utilizada pelo contribuinte para a aplicação da alíquota de 85% do crédito presumido.

DA REVISÃO DE LANÇAMENTO – AUTO DE ADITAMENTO

Este documento foi assinado digitalmente. As informações sobre a(s) assinatura(s) estão na última página deste documento.
A autenticidade pode ser conferida no site https://processos.sefin.ro.gov.br/bpm/app/public/consultaDocumentos, informando o código: 8992-dfff-0358-8bc9

Por fim, resta que se analise as circunstâncias para a lavratura do novo auto de infração, feito em aditamento ao auto original.

Quanto ao fato, assim determina a legislação (Lei 688/1996):

> *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.*
>
> *§ 1º. No caso de constatação de erros de fato e de capitulação da infração ou da penalidade cuja correção resulte em valor superior ao constante no auto de infração, o PAT será encaminhado à repartição fiscal de origem para aditamento, preferencialmente pelo Auditor Fiscal de Tributos Estaduais autuante ou, no seu impedimento, por outro AFTE designado pelo Gerente de Fiscalização ou Delegado Regional da Receita Estadual, do qual será intimado o autuado, restituindo-se-lhe o prazo previsto no artigo 121 para apresentação de defesa.*

Portanto, sem nenhuma contrariedade ter sido feito o auto em aditamento. Aliás, este procedimento é determinado pela legislação tributária estadual, dada a motivação a qual se referiu o aditamento (falta de inserção dos juros na composição do crédito tributário na rotina de cálculo feita automaticamente pelo SITAFE). Não se trata, como disse a defesa, de uma alteração no fundamento da lavratura do auto de infração. O erro foi claramente de fato, harmonizando o procedimento com os dizeres do artigo 108 e seu parágrafo primeiro.

E essa possibilidade consta expressa também no CTN, na parte transcrita pela defesa (artigo 145), onde a iniciativa da autoridade administrativa é uma das hipóteses de autorizações para que seja alterado o crédito tributário.

Outrossim, em conformidade com a redação do inciso I do artigo 149 do CTN (citado pelo artigo 145), temos:

> *Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*
>
> *I - quando a lei assim o determine;*

Porém, apesar de não explorado pela defesa, o texto do artigo 149 do CTN traz em seu parágrafo único a seguinte expressão:

> *"A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública"*.

Ou seja, por se tratar de revisão de lançamento que enseja em majoração

Este documento foi assinado digitalmente. As informações sobre a(s) assinatura(s) estão na última página deste documento.
A autenticidade pode ser conferida no site https://processos.sefin.ro.gov.br/bpm/app/public/consultaDocumentos, informando o código: 8992-dfff-0358-8bc9

do crédito tributário, deve ser aplicada a restrição dada pelo parágrafo único do artigo 149 do CTN, que no caso concreto invalida o aditamento do auto de infração, tendo em vista que as irregularidades na escrita fiscal se deram no ano de 2016 e, mesmo sendo dolosas ou fraudulentas, estão abrangidas pela decadência no ano do aditamento do auto de infração, 2022, não sendo permitido ao fisco a alteração do lançamento original para maior.

E nada mais além disso carece de análise pelo que foi argumentado pela defesa. Tudo o mais são citações, transcrições e exposições de teses que não se relacionam com a infração indicada pela ação fiscal.

DA OCORRÊNCIA DO IMPOSTO NÃO PAGO

Também, apesar de o sujeito passivo possuir saldo credor em todo o ano de 2016, 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 deveria ter sido apurado saldo credor em sua EFD, tal como consta na contabilidade fiscal alvo da fiscalização, razão pela qual seriam devidos os juros e a atualização monetária tal como lançados no auto de infração, já que, de fato, houve o não pagamento de imposto decorrente do ilícito tributário da apropriação indevida de crédito.

E nesse quesito se observa que mesmo o auto de infração lavrado em aditamento fez inserir os juros de apenas 1 mês de referência em relação às apropriações indevidas de crédito do contribuinte (faltaram os cálculos de outros dois meses). Porém, como dito anteriormente, fica impossibilitada a correção do erro da ação fiscal (derivado de falha da rotina de cálculo do SITAFE), dado o lapso temporal de 5 anos do início da contagem do prazo decadencial (2017), encerado em 2021.

Já em relação à atualização monetária, observa-se que a rotina do SITAFE também possui erro, pois calculou a maior a atualização monetária referente ao mês de dezembro do ano de 2016, considerando o valor da UPF de 2022 ao invés de utilizar a UPF de 2021 (após janeiro de 2021 a atualização monetária foi extinta), pelo que se faz o ajuste neste julgado, diminuindo o valor da atualização monetária de R$ 68.683,99 para R$ 63.286,06.

Excluídos os juros e feito o ajuste da atualização monetária, devem permanecer como corretos os valores lançados pelo auto de aditamento, já que os demais acréscimos são exclusivos da mora e seriam devidos tal como no auto original nesta data, ficando o novo crédito tributário assim constituído:

ICMS: R$ 122.929,90.

Multa: R$ 172.452,47.

Este documento foi assinado digitalmente. As informações sobre a(s) assinatura(s) estão na última página deste documento.
A autenticidade pode ser conferida no site https://processos.sefin.ro.gov.br/bpm/app/public/consultaDocumentos, informando o código: 8992-dfff-0358-8bc9

Juros: R$ 0

At. Monetária: R$ 63.286,06.

Total: R$ 358.668,43.

4 – CONCLUSÃO

Nos termos do disposto no inciso IV do artigo 131 da Lei 688/1996, julgo **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o auto de infração, sendo **DEVIDO** o crédito tributário no valor de R$ 358.668,43.

Por motivo de nulidade material, indevido o valor de R$ 19.162,00 (decadência dos juros lançados pelo auto de aditamento) e improcedente o valor de R$ 5.397,93 (valor lançado a maior pela atualização monetária), totalizando como indevido o montante de R$ 24.559,93.

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, 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.

Por ter sido excluído do crédito tributário do auto de infração valor inferior a 300 UPF's, não se interpõe recurso de ofício à Câmara de Segunda Instância.

Porto Velho, 19 de setembro de 2022.

RENATO FURLAN

Julgador de 1ª Instância TATE/RO

Documento assinado eletronicamente por:
Renato Furlan, **Delegado da 3º DRRE**, . Data: **18/10/2022**, às **18:45**.
Conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015.

Este documento foi assinado digitalmente. As informações sobre a(s) assinatura(s) estão na última página deste documento.
A autenticidade pode ser conferida no site https://processos.sefin.ro.gov.br/bpm/app/public/consultaDocumentos, informando o código: 8992-dfff-0358-8bc9