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

SUJEITO PASSIVO: *BIC AMAZÔNIA S/A*
ENDEREÇO: *Rua Dom Francisco de Campos Barreto, 565 - Nova Campinas - Campinas/SP - CEP: 13092-160*
PAT Nº: *20222800100049*
DATA DA AUTUAÇÃO: *01/12/2022*
CAD/CNPJ: *04.402.277/0001-00*
CAD/ICMS: *00000000922901*

DECISÃO PROCEDENTE Nº: 2023/1/384/TATE/SEFIN

1. ICMS/ST recolhido a menor. 2. Apuração de diferenças no ICMS/ST retido nas remessas à ALCGM. 3. Defesa apresentada. 4. Infração não ilidida. 5. Ação fiscal procedente.

1 – RELATÓRIO

O sujeito passivo, inscrito do CAD/ICMS deste Estado como “Substituto Tributário” sofreu fiscalização em DFE 20222500100033, sendo autuado por ter realizado operações de vendas de mercadorias com incidência de ICMS/ST, promovendo recolhimento a menor do imposto devido, durante o exercício de 2020. A apuração fiscal se deu em planilha que acompanha a peça acusatória inicial, baseada nas informações prestadas pelo próprio contribuinte substituto, ora autuado.
A infração foi capitulada no artigo 17 do Anexo VI do RICMS/RO/2018.
A penalidade foi tipificada no artigo 77, inciso IV, alínea “k”, da Lei 688/96.

O crédito tributário, à época da lavratura, tem a seguinte composição:

ICMS	- R$ 160.205,69
MULTA – 90%	- R$ 375,942,26
JUROS	- R$ 48.432,08
A. MONETÁRIA	- R$ 58.753,63
TOTAL CRÉDITO TRIBUTÁRIO	- R$ 643.333,66

O sujeito passivo foi notificado da autuação pelo DET, em 14/02/2023, tendo apresentado defesa tempestiva a qual passo a analisar.

O crédito tributário decorrente deste PAT encontra-se suspenso em função da interposição de defesa.

2 - DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA

A defesa apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

I) Da Tempestividade da Defesa:

A defesa seria tempestiva;

II) Dos Fatos:

Resume como ocorreu a auditoria que culminou com a autuação; considera que segundo disposição do § 2º do artigo 12 do Anexo VI do RICMS/RO/2018, a diferença do imposto deveria ser cobrada do destinatário adquirente das mercadorias. Reclama que desde o início das demandas decorrentes de 05 (cinco) autos de infração, todos oriundos desta auditoria, pelos mesmos fatos infracionais, teria fundamentado sua defesa nas seguintes teses que não teriam sido analisadas:

- a falta de motivação envolvendo o ato de lançamento, na medida em que não foi observado os princípios elementares que regem a administração pública, cuja observância à lei é obrigatória; e,
- a ilegitimidade Passiva da Defendente, na medida em que a legislação tributária do Estado de Rondônia aponta que, nos casos em que há constatação de falta de retenção do ICMS-ST ou de retenção a menor pela remetente das mercadorias, a obrigação tributária é deslocada para o destinatário, na condição de sujeito passivo principal.

Apenas o auto de infração nº 20222700100148 teria acolhido o seu pedido no julgamento, onde haveria decisão singular com acolhimento de “nulidade” por considerar ilegitimidade passiva da impugnante.

III) DA NULIDADE:

III.1. Da Patente Falta De Motivação Do Ato De Lançamento – Não Observância À Motivação Que Rege Os Atos Da Administração Pública:

Aduz que não poderia ter sido autuado, pois o "*próprio Regulamento do ICMS do Estado de Rondônia, prevê que o saldo remanescente do valor retido a menor pelo contribuinte substituto deve ser exigido do contribuinte substituído*". Questiona qual seria a verdadeira motivação da lavratura do AI contra a defendente? Quais seriam as razões que levaram o fisco a desconsiderar o questionamento anterior sem lhe dar resposta?

A motivação seria o princípio do direito administrativo inerente aos atos estatais. Nesse diapasão não vislumbraria a motivação substanciada no interesse público.

Estaria convicto da legalidade das suas operações, pois a exigibilidade dos valores retidos a menor caberiam ao contribuinte substituído (destinatário das mercadorias), segundo a legislação tributária rondoniense.

Argumenta que o lançamento do crédito tributário não contém a exata subsunção dos fatos à norma jurídica, como ocorrido no fato concreto, padecendo de motivação, tornando-o inviável no plano jurídico.

IV – DO DIREITO

IV.1. Da Ilegitimidade Passiva Da Defendente:

Apresenta didaticamente os institutos jurídicos da sujeição passiva, estabelecendo as diferenças entre "contribuinte" e "responsável", conforme normatização inserta no CTN e na CF.

Aduz que responsabilizar a impugnante pelo recolhimento tributário complementar seria impor duplo ônus financeiro, já que o imposto retido originalmente teria sido cobrado do destinatário, junto ao faturamento da nota fiscal. A cobrança suplementar do impugnante representaria ônus indevido ao remetente (substituto), de carga tributária do destinatário (substituído).

Entende "*irrefutável ... a necessidade de afastamento integral do questionado auto de infração, ou, no mínimo a exclusão de qualquer espécie de responsabilidade*

atribuída à ora defendente. Ela não é destinatária de nenhum resíduo decorrente de eventual retenção a menor."

IV.2. Contribuinte Substituído É Titular Do Direito Creditório Em Caso De Retenção A Maior – Por Interpretação Lógica, Deve Ser Cobrados Dos Valores Retidos A Menor Pelo Substituto:

Invoca o artigo 166 do CTN que daria direito a restituição de encargo financeiro decorrente de impostos indiretos.

Reforça o estabelecimento das diferenças entre as figuras de substituto e substituído, afirmando que o crédito tributário suplementar deveria ser cobrado do "verdadeiro contribuinte", que seria o destinatário substituído.

Afirma que, em caso inverso, onde o substituto tributário tivesse recolhido ICMS a maior que o devido, a restituição caberia ao destinatário substituído, e não ao remetente (substituto). Assim, no caso de retenção a menor, o ônus também cabe ao destinatário.

IV.3 – Do Efeito Confiscatório Da Multa Aplicada:

A multa de 5% aplicada sobre o valor da operação superaria em muito o valor do próprio tributo, configurando efeito confiscatório.

A defesa colaciona jurisprudência e doutrina que entende aplicável a seu caso, pois a multa seria abusiva, pois ultrapassaria 100% do imposto.

IV.4 – Erro Na Capitulação Legal Da Multa Aplicada:

Afirma que "*O mencionado dispositivo trata dos casos em que o contribuinte deixa de realizar a retenção do ICMS-ST apurado no documento fiscal, ou o faz a menor que o devido. Definitivamente, este não foi o caso da ora defendente.*

Com efeito, a Defendente recolheu exatamente o ICMS-ST apurado em seu documento fiscal, calculado a partir da determinação da base de cálculo que entendia ser devida, à luz da interpretação que fez da complexa legislação tributária envolvendo o ICMS-ST.

Alega que o recolhimento a menor ocorreu somente pelas impropriedades na determinação da Margem de Valor Agregado, assim a multa não poderia incidir sobre o valor da operação.

Pede, ao final, pelos reconhecimentos da nulidade do AI, afastamento integral do lançamento de ofício, cancelamento da multa ou relevação da multa em função do viés confiscatório.

3 - FUNDAMENTOS DE FATO E DIREITO

O sujeito passivo foi autuado por teria realizado operações de vendas de mercadorias com incidência de ICMS/ST, promovendo recolhimento a menor do imposto devido, por erro na determinação da base de cálculo atribuída pela margem de valor agregado. Esta é a síntese da acusação fiscal que pesa contra a impugnante.

Conforme dito pela própria impugnante, a defesa centrou-se nas teses de “ausência de motivação” do ato fiscal e na “ilegitimidade passiva”. As teses estão todas interligadas, por isso analisaremos passo a passo, independentemente da ordem estabelecida na peça defensiva.

A ausência de motivação não se faz presente na presente demanda fiscal. A supressão de tributo devido ao erário é motivação suficiente e bastante para defesa dos interesses estatais e públicos. Aliás, a constatação de elisão fiscal torna obrigatória a intervenção administrativa nas atividades do administrado, por meio do ‘*longa manus’* estatal, o auditor fiscal. Afasto de pronto a tese de ausência de motivação do ato administrativo.

Na segunda tese, embora a defesa tenha colacionado partes de decisão singular do TATE em processo similar, onde teria obtido êxito na tese de ilegitimidade passiva, o argumento não merece prosperar.

A impugnante cadastrou-se no Estado de Rondônia como substituto tributário assinando Termo de Acordo onde firmou compromisso de recolher fielmente os

tributos devidos por seus substituídos, de acordo com a legislação desta unidade federada. Se não recolheu de acordo com as normas de cálculo, feriu um dos compromissos firmados, podendo ser responsabilizado tributariamente.

A invocação do § 2º do artigo 12 do Anexo VI do RICMS/RO/2018 não exime o responsável tributário, ora defendente. Senão vejamos:

> *Art. 12.* ***O contribuinte remetente*** *que promover operações interestaduais destinadas ao Estado de Rondônia com bens e mercadorias especificados em convênio ou protocolo que disponha sobre o regime de substituição tributária* ***será o responsável, na condição de sujeito passivo por substituição****, pela retenção e recolhimento do imposto relativo às operações subsequentes devido a este Estado, mesmo que o imposto tenha sido retido anteriormente.*
>
> *§ 2º. O destinatário de bens e mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido ao Estado de Rondônia por substituição tributária, quando o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção e recolhimento, ou efetuar retenção e recolhimento a menor do imposto devido.*

Em análise da hermenêutica normativa, o *caput* do artigo 12 prevê a responsabilização do remetente na retenção e recolhimento do imposto, e o § 2º só amplia o rol de responsáveis. Não há desoneração de um ou outro. O fisco continua com a faculdade de atribuir responsabilidade a um ou ao outro.

O apontado prejuízo decorrente de oneração indevida não deve ocorrer. Se a impugnante tivesse cobrado do destinatário o imposto corretamente calculado, já teria salvaguardado seu ônus.

De toda forma, o direito do substituto tributário de cobrar do destinatário o valor correto do ICMS/ST é garantido. A impugnante pode cobrar dos seus substituídos mediante o exercício do direito de regresso, ou emitir nova nota fiscal (complementar) para faturar o ICMS ora dispendido. A faculdade é sua.

A comparação ou equiparação do direito de restituição com o dever de contribuição (item IV.2 da defesa), onde amos caberiam ao destinatário das mercadorias é um exercício de silogismos. O raciocínio é falso, pois o direito de restituição cabe a quem teve o ônus tributário a ser ressarcido/restituído, independentemente de quem efetuou a retenção. Se o substituto tributário repassou o ônus (faturamento na nota), o direito será do adquirente da mercadoria onerada. Se eventualmente a mercadoria não chegar ao destinatário, o ressarcimento/restituição caberá a quem suportou a oneração, no caso o retentor (substituto).

Já o dever de contribuição, cujo titular do direito é o estado, a norma legal é que define o responsável pelo tributo. Como o estado tem a faculdade de cobrar do substituto inadimplente ou do substituído, qualquer um pode figurar no polo passivo da obrigação tributária. No caso em tela, o escolhido pelo fisco foi o substituto tributário, ora impugnante.

O suposto erro da capitulação legal da multa é inexistente. Os fatos narrados correspondem ao tipo penal previsto. O substituto tributário deixou de recolher parte do tributo devido, enquadrando-se perfeitamente no tipo penal infracional:

> *Art. 77....*
>
> *IV - infrações relacionadas ao pagamento, retenção ou apuração do ICMS:*
>
> *k)* ***multa de 5%*** *(cinco por cento)* ***do valor da operação****, ao remetente* ***substituto tributário que*** *não efetuar a retenção do imposto ou* ***efetuar a retenção a menor****, não podendo ser inferior a 10 (dez) UPF/RO.*

A tese de efeito confiscatório decorrente do alto valor da multa atribuída não pode ser acolhida. A eventual inconstitucionalidade suscitada nesse argumento defensivo, por ferimento a princípios insculpidos na carta magna, aliada a decisões jurídicas apresentadas na impugnação, não pode ser analisada administrativamente. É o que impõe o artigo 90 da Lei 688/96.

> *Art. 90. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, salvo no caso da inconstitucionalidade ter sido proclamada: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)*
> *I - em ação direta de inconstitucionalidade; e*

> *II - por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em via incidental, desde que o Senado Federal ou a Assembleia Legislativa tenha suspendido a execução do ato normativo.*

O presente lançamento fiscal é baseado na simples constatação de destaque/recolhimento do ICMS/ST a menor, em documentos fiscais de emissão e envio do próprio substituto tributário, ora impugnante.

As provas da acusação fiscal, portanto, são evidentes, constando das planilhas elaboradas pela fiscalização, anexas ao presente PAT. Afasto de pronto qualquer vício de procedimento.

Está caracterizada, portanto, a infração da impugnante aos dispositivos legais apontados pela fiscalização. Afasto as teses defensivas preliminares e mantenho a acusação fiscal.

4– CONCLUSÃO

De acordo com o previsto no artigo 12, I, da Lei 912 de 12 de julho de 2.000 e, no uso da atribuição disposta no art. 79, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9157 de 24/07/00, julgo **PROCEDENTE A AÇÃO FISCAL**.

Declaro **DEVIDO** o crédito tributário de R$ 643.333,66 (seiscentos e quarenta e três mil, trezentos e trinta e três reais e sessenta e seis centavos), em valores compostos à data da lavratura, devendo ser atualizados por ocasião do efetivo pagamento.

5 – ORDEM DE NOTIFICAÇÃO

Fica o sujeito passivo intimado a pagar ou parcelar o crédito tributário no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência deste, garantido o direito de recurso voluntário à

Câmara de Segunda Instância, no mesmo prazo, sob pena de inscrição em Dívida Ativa do Estado.

Porto Velho, 21 de março de 2023.

R*** ***J*** ***V*******

AFTE Cad. 300***

JULGADOR