



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. DE GENEROS ALIMENTICIOS LTDA*

ENDEREÇO:

PAT Nº: 20222800400002

DATA DA AUTUAÇÃO: 10/08/2022

CAD/CNPJ: 08.113.183/0001-63

CAD/ICMS: 00000001568493

DECISÃO IMPROCEDENTE Nº: 2023/1/173/TATE/SEFIN

1. Escrituração incorreta de NFe's de saída, emitidas com CFOP 5929, concomitantes à emissão de NFCe's / 2. Defesa tempestiva / 3. Infração ilidida: a tipificação da infração e penalidade correspondente não coadunam com a ocorrência do ilícito demonstrado. Trata-se de descumprimento de obrigação acessória que deveria ter sido precedida de notificação para regularização pela ação fiscal (nulidade), que foi afastada pelo julgamento em virtude de inexistir multa para o caso concreto, já que as operações que serviram para a base de cálculo do lançamento foram corretamente escrituradas nas EFD's do sujeito passivo pelos registros das NFCe's correspondentes / 4. Auto de infração julgado improcedente.

1 – RELATÓRIO

A ação de fiscalização que culminou na lavratura do auto de infração, com escopo nos anos de 2017 a 2020, constatou que “o contribuinte informou valores incorretos nos registros fiscais saídas de EFD em 5.774 documentos de sua emissão” correspondente a saída de mercadorias de seu estabelecimento.

Pelo relato descritivo dos fatos, bem como pelas demais peças que compõem o processo, defere-se que a irregularidade se deu pelas operações de vendas de mercadorias que se fizeram acobertar, concomitantemente de NFCe (modelo 65) e também da NFe (modelo 55), emitida com CFOP 5259. No caso, as notas fiscais NFe, apesar de emitidas corretamente e escrituradas, foram lançadas com valores zerados nas EFD's do sujeito passivo.

Originalmente foi lavrado o auto de infração 20222700400004, em 22/02/2022, no valor de R\$ 57.916,90, no qual foi feito o lançamento da multa, de 10% sobre o valor das operações, restritas às que tiveram destaque do ICMS nas NFe's que foram escrituradas sem esses valores nas EFD's. Após, na data de 10/08/2022, atendendo solicitação e entendimento deste tribunal, foi lavrado auto de aditamento (20222800400002), cuja alteração foi feita para incluir na base de cálculo da multa aplicada todas as operações com divergência de valores entre a NFe e o que fora escriturado nas EFD's correspondentes, independentemente se a operação ter sido ou não tributada. O novo valor do crédito tributário, também constituído apenas pela multa de 10% sobre o valor da operação, foi de R\$ 219.240,05. Não foram lançados ICMS e nenhum outro acréscimo no auto de infração, tendo em vista que os tributos das operações alvos da autuação foram escriturados corretamente através dos registros das NFCe's emitidas pelo sujeito passivo que, como dito, foram emitidas concomitantemente com as notas fiscais modelo 55 (NFe).

Houve termo de início de fiscalização cientificado ao sujeito passivo na data de 25/10/2021. O auto de infração original foi lavrado em 22/02/2022, com ciência em 25/10/2022, tendo sido feita prorrogação para a conclusão da DFE por mais 60 dias, em 23/12/2021, o que determina como prazo final para a conclusão dos trabalhos a data de 22/02/2022 (120 dias a partir do início da ação fiscal). O auto foi enviado para a ciência do sujeito passivo em 13/03/2022, via DET (documento juntado ao e-Pat por esta unidade de julgamento).

Constam no processo tabelas que detalham as notas fiscais e seus respectivos registros nas EFD's correspondentes, onde se visualizam as divergências apontadas pela ação fiscal.

Pelo auto lavrado em aditamento foi constituído o crédito tributário, conforme a seguir discriminado:

ICMS: R\$ 0.

Multa: R\$ 219.240,05.

Juros: R\$ 0.

At. Monetária: R\$ 0.

Total: R\$ 219.240,05.

Foram capituladas a infração pelo “artigo 106 § 1º do Anexo XII do RICMS”, e multa com base no artigo 77, X, “c-3” da Lei 688/1996, cujo texto descreve a infração e o *quantum* a penalidade.

Após cientificado, o sujeito passivo apresentou defesa tempestiva.

2 – ARGUIÇÃO DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA

2.1 – Preliminar de nulidade: descumprimento de prazo para a conclusão do trabalho de fiscalização

Alega a defesa que a ação fiscal descumpriu o prazo para a execução dos trabalhos de fiscalização, conforme determinado pela IN 011/2008/GAB/CRE.

Indica que o termo de início de fiscalização foi lavrado em 21/09/2021, teve sua prorrogação de prazo em data posterior ao prazo inicial de 60 dias e a ação fiscal foi encerrada somente em 13/03/2022, também após o prazo máximo para o encerramento da ação fiscal.

2.2 – Falta de prazos para diligências referentes ao aditamento do auto de infração

Reclama que o ato que indicou a feitura do auto de aditamento não fixou prazo para a sua execução, contrariando norma dada pelo artigo 43 do Anexo XII do RICMS, fato que ensejou alongados prazos entre a data do auto original e do auto lavrado em aditamento.

2.3 – Valor das notas fiscais diverge do valor usado com base de cálculo para o auto de infração

As argumentações são vagas e se resumem em afirmar que o somatório do valor total das notas alvos da autuação fiscal é diferente da base de cálculo que serviram de base para a aplicação da multa.

2.4 – Duplicidade de aplicação de penalidade de multa

Entendeu a defesa que o auto aditado não foi cancelado e que o novo auto lavrado em aditamento representa uma penalidade extra pela mesma infração tipificada pela acusação, penalizando o contribuinte duas vezes pelo mesmo motivo.

2.5 – Aditamento do auto de infração impossibilitou a adesão ao REFAZ

Segundo a defesa, o sujeito passivo aderiu ao REFAZ e pagou outros autos de

infração lavrados pela mesma ação fiscal. Contudo, em relação ao auto em análise, por estar com status de pendência aguardando aditamento, não foi possível que se fizesse o REFAZ do valor do crédito tributário lançado de ofício, prejudicando o contribuinte.

2.6 – Do mérito: as notas fiscais com divergência de escrituração são documentos emitidos com CFOP 5929

Alega a defesa que as notas fiscais registradas nas EFD's com valores zerados são todas NFe's emitidas sob o CFOP 5929 (Lançamento efetuado em decorrência de emissão de documento fiscal relativo à Operação prestações também registrada em equipamento Emissor de Cupom Fiscal). E explica:

Explicando melhor a empresa trata-se de um supermercado que vende mercadoria ao consumidor final , periodicamente além do cupom fiscal alguns cliente exigem a nota modelo 55, nesse caso a nota é emitida relacionado o cupom fiscal no campo informações adicionais, onde consta o cupom e número da ECF que foi registrado a venda, nesse cupom que também é eletrônico já é registrado os impostos sobre a venda, não sendo necessário o recolhimento da nota fiscal pois a nota fere-se ao cupom (se for cobrar imposto sobre a nota seria bis in idem) ou seja dupla tributação.

Assim comprovando que cada nota fiscal tem origem um cupom sobre os quais os impostos foram pagos como pode ser observado na apuração e registo de saídas, não há de se falar aqui em sonegação fiscal, as informações foram declaradas com valor zerado conforme determina legislação para não haver bi tributação (tributar duas vezes na mesma operação).

*Injusto aplicar uma penalidade tão grande por **um erro formal** conforme acusa o fisco, isso não causou nenhum prejuízo ao estado.*

Em suma, por terem sido lançados corretamente os valores destacados nos cupons fiscais das vendas que tiveram a emissão das notas fiscais modelo 55, com CFOP 5929, não há que se falar em prejuízo pela falta praticada, o que torna injusta e imposição de multa tão elevada para o caso.

2.7 – Falta de aplicação do regramento do Fisconforme para a irregularidade

A defesa reclama que a irregularidade constatada deveria ter sido alvo de prévia notificação antes que fosse lavrado o auto de infração. E transcreve o texto de propaganda do Fisconforme, onde se elenca como caso de pendências passíveis de notificação:

CASOS DE PENDÊNCIAS

As pendências serão apresentadas por tipo de malha fiscal.

Ao clicar em cada grupo, o contribuinte poderá visualizar até os dados analíticos das operações fiscais.

Exemplos de malhas fiscais já implantadas:

- Omisso de arquivo da EFD
- Omisso de escrituração de NFe de saída
- Divergência entre o valor do ICMS destacado na NF-e e o escriturado na EFD.

2.8 – Multa confiscatória

Apresenta alguns posicionamentos doutrinários, acerca do tema, porém, não há correlação direta de valoração em nenhuma explanação da defesa que permita o aproveitamento de suas escritas para o caso.

Por fim, requer a improcedência do auto de infração ou a redução da multa aplicada para o valor mínimo.

3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

3.1 - Preliminar de nulidade: descumprimento de prazo para a conclusão do trabalho de fiscalização

Houve termo de início de fiscalização, enviado pessoalmente ao sujeito passivo através do DET, juntamente com intimação feita pelo autor do procedimento. Então, a ação fiscal se iniciou a partir da ciência do contribuinte, conforme dizeres do artigo 9º da IN 011/2008:

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:

I - a partir da data de sua ciência pelo contribuinte/responsável.

Cientificado o sujeito passivo em 25/10/2021, iniciou-se a contagem do prazo para a execução da DFE em 26/10/2021. Dentro dos 60 dias de prazo original para a conclusão dos trabalhos, em 24/12/2021 (último dia do prazo) houve a prorrogação da DFE feita pela Delegacia da Receita Estadual, daí, o novo prazo para o encerramento da DFE passou a ser a data de 22/02/2022, exatamente a data de lavratura do auto de infração em análise. Para o caso, temos na mesma IN 011/2008:

Art. 6º Nas auditorias fiscais, os Autos de Infração originados do procedimento serão lavrados até a data de encerramento da Designação de Fiscalização de Estabelecimento (DFE) e seus números constarão no termo de encerramento de fiscalização.

Parágrafo único. A notificação do lançamento originado de Auto de Infração

e a intimação para que o sujeito passivo integre a instância administrativa far-se-ão nos termos do artigo 858 do RICMS/RO, desvinculando-se da Designação de Fiscalização de Estabelecimento (DFE) e, inclusive, podendo ocorrer após a data de seu encerramento.

Assim, sendo lavrado o auto de infração dentro do prazo para a conclusão da DFE, tem-se por válida a autuação, mesmo com sua notificação feita ao sujeito passivo após a data limite para o encerramento da ação fiscal. Aliás, após o prazo para o encerramento da ação fiscal o intervalo de tempo entre a data da lavratura do auto e sua ciência ao sujeito passivo caracterizam a possibilidade de espontaneidade ao sujeito passivo em relação aos fatos imputados como de infração pela ação fiscal, porém, não houve ação de correção do contribuinte nesse período de tempo, o que faz prevalecer a acusação fiscal acerca da infração demonstrada pela ação de fiscalização.

3.2 – Falta de prazos para diligências referentes ao aditamento do auto de infração

Não está correto o entendimento da defesa.

A diligência indicada pela análise do julgador singular que culminou com o aditamento do auto de infração foi dirigida ao autor do feito, de forma que a não colocação de prazos para a execução do novo auto não caracteriza nenhum prejuízo para a defesa, já que o processo estava em julgamento, com crédito tributário suspenso pela apresentação da defesa, e assim permanece até então.

3.3 – Valor das notas fiscais diverge do valor usado com base de cálculo para o auto de infração

A base de cálculo para a aplicação da multa aplicada pelo auto de infração se deu, conforme tipificação adotada pelo autor do feito, com base no valor da operação.

Acerca do fato, determina a legislação tributária vigente à época dos fatos (Lei 688/1996):

Art. 76. A multa será calculada tomando-se como base:

III - o valor da operação, prestação, mercadorias, bens ou serviços, conforme especificar o dispositivo da infração e respectiva multa;

Art. 46. (...)

§ 2º. Para fins de cálculo da atualização monetária, considera-se data do vencimento: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

III - da multa com base no inciso III do artigo 76, aquela da ocorrência do respectivo fato gerador.

Para efeito do disposto nos incisos do § 2º, a multa será calculada sobre o

valor do imposto, do crédito fiscal indevido, da operação, da prestação, das mercadorias, dos bens ou dos serviços atualizados monetariamente pelo índice estabelecido no *caput* na data do lançamento do crédito tributário e atualizada a partir desta data até aquela em que se efetivar o pagamento. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

Ou seja, a multa deve ser aplicada sobre o valor atualizado das operações, daí a diferença da base de cálculo utilizada para a aplicação da penalidade e o valor original das operações discriminadas nos documentos fiscais que serviram de base para a autuação.

3.4 – Duplicidade de aplicação de penalidade de multa

Não está correto o entendimento da defesa. O auto de infração lavrado em aditamento substituiu o auto aditado, tornando os lançamentos originais sem efeito para o sujeito passivo. Prevalece apenas o valor lançado pelo auto em análise.

3.5 – Aditamento do auto de infração impossibilitou a adesão ao REFAZ

A defesa relata, comprovadamente, uma circunstância provocada pelos trâmites de aditamento do auto de infração que impossibilitou a inclusão no REFAZ do auto em discussão, já que o sistema ficou com a pendência de análise acerca do aditamento do processo.

Apesar do fato ter ocorrido tal como dito pela defesa, não há espaço neste julgamento para reverter a situação apresentada, que deveria ter sido solucionada na época do problema vigente.

3.6 – Do mérito: as notas fiscais com divergência de escrituração são documentos emitidos com CFOP 5929

Este é o cerne da questão: as notas fiscais que motivaram a autuação foram emitidas com a informação acerca da concomitante emissão de NFCe's que acobertaram as operações e que se prestaram para a efetiva apuração dos tributos envolvidos nas vendas das mercadorias saídas do estabelecimento do sujeito passivo.

No caso, por já terem sido escriturados todos os valores destacados nas NFCe's modelo 65, o contribuinte procedeu ao registro das notas fiscais modelo 55 com os valores zerados. Dito pela ação fiscal, os registros deveriam corresponder fidedignamente ao que se fez constar nos documentos fiscais, com posteriores ajustes nas EFD's para a exclusão dos débitos já apurados pela correta escrituração das NFCe's, e isso não foi feito, daí a irregularidade dos fatos.

Esta situação foi de conhecimento da ação fiscal, tanto que o auto de infração, apesar de demonstrar que notas fiscais emitidas com destaque de débito de ICMS foram

escrituradas sem débito na EFD do sujeito passivo, se ateve apenas em lançar a penalidade de multa, sem nenhum outro acréscimo de valor.

Nesse contexto, há que se apreciar o enquadramento da infração e penalidade utilizada para a aplicação da multa aplicada. Ao descrever a infração pelo fato de o contribuinte ter informado valores incorretos nos registros fiscais saídas de EFD em 5.774 documentos de sua emissão, tipificou-se o caso pela ocorrência descrita pelo artigo 77, inciso X c-3 da Lei 688/1996:

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

c) multa de 10% (dez por cento):

3. do valor da operação ou prestação omitida, informada de forma incompleta ou incorreta em arquivos eletrônicos de registros fiscais apresentados ao Fisco.

Em minha análise, não vejo que a descrição da infração (informação incorreta nos registros fiscais de saída das EFD's em documentos de emissão do sujeito passivo) se coadune com "operação omitida, informada de forma incompleta ou incorreta". A tipificação feita pelo auto de infração se vincula às operações, e as operações foram registradas corretamente na EFD do contribuinte através da escrituração das NFCe's que acobertaram as operações.

Dito pelo CTN:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Como a apuração do imposto se deu pela escrituração das NFCe's e não das NFe's, as irregularidades pertinentes às falhas de registro das NFe's não possuem o condão de caracterizar um descumprimento de obrigação principal, já que não se vinculam aos procedimentos de pagamento do ICMS (tanto que a ação fiscal se ateve apenas à imposição da penalidade de multa, sem lançamento do tributo).

Voltando à infração do caso concreto:

O sujeito passivo emitiu notas fiscais modelo 55, com CFOP 5929, (que não se prestavam para a apuração dos tributos devidos pelas operações), porém as escriturou com valores zerados em suas EFD's. As operações, no caso, foram corretamente registradas pela

escrituração das NFCe's que acobertaram a saída das mercadorias, logo, entendo não haver irregularidade vinculada aos registros das operações, pois, como dito, estas foram registradas pelo sujeito passivo integralmente, por isso afasto a aplicação da multa imposta pela autuação fiscal.

3.7 – Falta de aplicação do regramento do Fisconforme para a irregularidade

A reclamação da defesa possui coerência com a “propaganda” institucional do Fisconforme, já que foi elencado como alvo das notificações de autorregularização exatamente as inconsistências entre valores escriturados em EFD e os que existem nas notas fiscais correspondentes.

Além disso, a infração apurada pela ação fiscal, por não se referir a fato que suprime ou reduz tributo devido, permeia-se pela condição de obrigação acessória. E sobre o tema, a lei assim prevê (Lei 688/1996 – artigo 71):

§ 6º Caso o Auditor Fiscal de Tributos Estadual - AFTE apure descumprimento de obrigação acessória no decorrer do levantamento fiscal previsto no *caput*, que não foi objeto de notificação via Sistema Fisconforme ou DET, deverá conceder o prazo de 30 (trinta) dias, prorrogável uma única vez por igual período, a pedido do sujeito passivo, para que este regularize a pendência, salvo se, durante a concessão do prazo, ocorrer a decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Portanto, deveria ter sido oportunizado ao sujeito passivo a correção das irregularidades apontadas pela ação fiscal, em conformidade com a previsão legal, dado que a infração constatada não foi alvo de notificação pelo Fisconforme antecipadamente em relação ao procedimento fiscal.

3.8 – Multa confiscatória

Pelo encaminhamento da decisão acerca do afastamento da penalidade de multa imposta pela ação fiscal, dispensável a análise da reclamação da defesa.

4 – CONCLUSÃO

Tratando-se de descumprimento de obrigação acessória, sem que se tenha notificado o sujeito passivo para autorregularização, poder-se-ia julgar nulo o auto de infração. Contudo, dado que a infração se referiu à incorreta escrituração de notas fiscais de saída (modelo 55), cujas operações foram registradas pelas escriturações das NFCe's emitidas concomitantemente às NFe's, não vislumbro sequer reenquadramento para tal irregularidade,

razão pela qual julgo improcedente o auto de infração.

Nos termos do disposto no inciso IV do artigo 131 da Lei 688/1996, julgo **IMPROCEDENTE** o auto de infração e **INDEVIDO** o montante de R\$ 219.240,05.

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

5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO

Notifique-se o contribuinte da decisão de Primeira Instância.

Intime-se o autor do feito para eventual manifestação fiscal (RICMS – Anexo XII, artigo 58, § 1º).

Porto Velho, 25 de maio de 2023.

RENATO FURLAN
Auditor Fiscal de Tributos Estaduais
Julgador de 1ª Instância TATE/RO



Documento assinado eletronicamente por:

RENATO FURLAN, Delegado da 3ª DRRE,

, Data: **25/05/2023**, às **11:45**.

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