



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

SUJEITO PASSIVO: *J. J. LOCACOES E TRANSPORTES PESADOS LTDA*
ENDEREÇO: *RUA DA BEIRA, 4750 - Floresta - Porto Velho/RO - CEP: 76806-640*
PAT Nº: *20232800100008*
DATA DA AUTUAÇÃO: *07/06/2023*
CAD/CNPJ: *14.834.385/0001-05*
CAD/ICMS: *00000003467066*

DECISÃO IMPROCEDENTE Nº: 2023/1/216/TATE/SEFIN

1. Acusação de apropriação indevida de crédito / 2. Defesa tempestiva / 3. Infração Ilidida. Nulidade presente: o auto de infração não demonstrou com clareza a motivação do lançamento de ofício. ICMS sobre transporte pago antecipadamente: estorno do débito em EFD – procedimento correto para não haver duplicidade de pagamento. / 4. Auto de Infração Improcedente.

1. RELATÓRIO

O auto de infração em análise, lavrado em 07/06/2023, foi o segundo aditamento feito após despacho de julgador singular do Tribunal Administrativo (TATE), motivado pela falta de lançamento dos juros no auto de infração original, vinculado à acusação de apropriação indevida de créditos de ICMS no ano de 2017 e no mês de fevereiro de 2018.

A descrição da infração informada pelo corpo do auto lavrado diz:

O Sujeito Passivo é multado em 90 % (por cento) do valor da operação (base de cálculo valores destacados com ICMS - operações de Conhecimento de Transporte- CTE - RELAÇÃO DE CT-E'S COM CRÉDITO NA EFD SEM O CT-E correspondente) pela escrituração dos registros de CTE's; conforme relatório e tabela anexas. Considera-se os CT-E's escrituradas com efetivo destaque de ICMS - tributadas e escrituradas pela empresa ora auditada. Valor do crédito fiscal

apropriado indevidamente conforme descrito.

Em relatório fiscal, o autor do feito escreve que *“foram realizadas pesquisas com auxílio do Sistema Sisaudit, conforme relatórios anexos, os quais constataram a falta de contrapartida de Conhecimento de Transporte existentes e válidos para as escriturações (...)”*.

Sob a intitulação *“Da Escrituração de Conhecimento de Transporte (CTe) sem o CTe Correspondente”*, o relatório fiscal justifica a lavratura do auto de aditamento e apresenta, o que denominou de *“Relação de CTe’s com Crédito na EFD sem o CTe”*, o detalhamentos de uma relação de CTe’s com indicativo do crédito de cada documento fiscal.

Foi citada a infração com base no *RICMS/RO DEC. 22721/2018 - Art. 2 inciso V; Art. 4 incisos XIII e IX; Art. 36, Art. 40 inciso III*; e a penalidade de multa pelo *Art.77, Inciso V, alínea "a", Item I da Lei 688/96*.

O crédito tributário lançado pelo auto de infração de aditamento foi de:

ICMS: R\$ 59.584,62.

Multa: R\$ 89.250,74.

Juros: R\$ 54.776,13.

At. Monetária: R\$ 24.972,29.

Total: R\$ 228.583,78.

2. ARGUIÇÃO DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA

2.1 – 1ª NULIDADE: DECADÊNCIA DO AUTO DE ADITAMENTO

Reclama que o auto lavrado em aditamento (07/06/2023) está atingido pela decadência, já que se refere a fatos geradores do ano de 2017 e fevereiro de 2018, ou seja, com “aditivos” constituídos após decorridos 5 anos do fato gerador, citando o artigo 150, parágrafo 4º do CTN.

Questiona, ainda, o tratamento do termo aditamento para o caso, já que houve a lavratura de novo auto de infração, com novos valores de crédito tributário constituído, o que indica o refazimento do auto de infração e não seu aditamento. Informa que a própria planilha do auto em análise apresenta como última dia de vencimento do lançamento cobrado de ofício pelo auto de infração a data de 20/03/2018, cujo intervalo de tempo até a lavratura do auto de aditamento (07/06/2023) é, portanto, superior ao prazo quinquenal da decadência.

E finaliza: *“Assim, já transcorreram 5 (cinco) anos, especificamente aos CT-E’s, anteriores ao auto de infração (07/06/2023) de forma que decaiu o direito em realizar eventual lançamento e até eventuais complementações.”*

2.1.2 – 2ª NULIDADE: TIPIFICAÇÃO GENÉRICA. AUSÊNCIA DE CLAREZA

Dito pela defesa:

“a mera descrição da capitulação legal apresentada no auto de infração não especifica e nem corresponde a infração supostamente cometida pela atuada, conforme descrição na infração.

Insta observar que além do auto de infração, foi encaminhado relatório de fiscalização, o qual, no que tange a escrituração do conhecimento de transporte, estabelece tão somente sobre a multa por suposta apropriação indevida de ICMS, não correspondendo a qualquer capitulação legal constante no auto de infração.

Trata-se, portanto, de capitulação genérica, impossibilitando a ampla defesa da autuada, que se encontra prejudicada sem conseguir compreender exatamente qual infração supostamente teria cometido.

(...)

Cabe salientar que tanto no auto quanto no relatório, restou um tanto confusa a suposta infração, pois menciona que teria relação de CT-E's com crédito na EFD, sem o CT-E correspondente, no entanto, na planilha que acompanhou o auto de infração e do relatório consta não só o número dos CT'E's, quanto a sua chave de acesso.

Na própria descrição do auto de infração, deveria conter exatamente quais débito e qual CT'Es ou competência teria sido apropriado indevidamente, não havendo nos autos qualquer especificação, prejudicando sobremaneira a defesa.

Enfim, seja pelo auto, pelo relatório, não está clara qual seria a infração cometida, já que todas as CT'E'S foram devidamente escrituradas.

2.2 – DO MÉRITO

Informa que escriturou corretamente os CTe's alvo da autuação fiscal, “*não havendo que se falar de ausência de CTe's*”.

Repisando a falta de clareza do auto de infração, a defesa informa a existência dos CTe's e chama a atenção para o fato de que a própria ação fiscal detalhou os referidos documentos fiscais “*não havendo que se falar em apropriação indevida, ou ausência de CT-E's, sendo totalmente insubsistente o auto de infração*”.

2.3 – MULTA CONFISCATÓRIA

Reclama que a multa, apesar de capitulada como sendo de 90% do valor do crédito indevidamente apropriado, refletiu, no auto de infração, montante bem superior ao do suposto crédito indevido, o que indica o efeito confiscatório da penalidade lançada.

E pede pela nulidade e insubsistência do auto de infração.

3. FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

3.1 - DECADÊNCIA DO AUTO DE ADITAMENTO

Conforme descrito na Lei 688/96, o processo de aditamento se dá em conformidade ao artigo 108, § 1º.

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)

§ 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 atuante ou, no seu impedimento, por outro AFTE designado pelo Gerente de Fiscalização ou Delegado Regional da Receita Estadual, do qual será intimado o atuado, restituindo-se-lhe o prazo previsto no artigo 121 para apresentação de defesa. (NR dada pela Lei nº 3877, de 12.08.16 - efeitos a partir de 1º.07.16).

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 exposto 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”.

Então, por se tratar de revisão de lançamento que ensejou em majoração 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 a acusação de irregularidades na escrita fiscal se vinculam ao ano de 2017 e fevereiro de 2018 e que, não sendo dolosas ou fraudulentas, estão abrangidas pela decadência na data do aditamento do auto de infração, junho de 2023, não sendo permitido ao fisco a alteração do lançamento original para maior.

Em face desse entendimento, devem ser desconsiderados os lançamentos do auto de aditamento, já que atingidos pela decadência, sendo pertinente de análise somente os valores originalmente constantes no primeiro auto lavrado.

3.2 - TIPIFICAÇÃO GENÉRICA. AUSÊNCIA DE CLAREZA

É cabível a reclamação da defesa.

Apesar de dito no auto de infração que a irregularidade alvo da autuação foi a apropriação indevida de créditos, não existe nenhuma demonstração de onde se deu essa apropriação na EFD do sujeito passivo e nem a vinculação do fato com os CTe's arrolados pela ação fiscal.

Não são compreensíveis as inserções dos CTe's com o que intitulou a ação fiscal de “Escrituração de Conhecimento de Transporte (CTe) sem o CTe Correspondente”, e nem a denominada “Relação de CTe's com Crédito na EFD sem o CTe”. Há que se fazer um exercício de suposições para se descobrir onde se deu a irregularidade que motivou a lavratura do auto de infração, afinal, os CTe's foram emitidos pelo próprio sujeito passivo, tiveram pagamento do ICMS antecipadamente ao início das

prestações (DARES juntados pela defesa) e foram, tão somente, escriturados no livro de registro de saídas (juntados pela defesa), com o devido estorno de débito, já que o imposto fora pago, antecipadamente, de forma desvinculada da conta gráfica.

Praticamente toda a abordagem da descrição da infração não se presta para se demonstrar qualquer tipificação de irregularidade cometida pelo sujeito passivo. A começar pela primeira frase “*O Sujeito Passivo é multado em 90 % (por cento) do valor da operação (base de cálculo valores destacados com ICMS - operações de Conhecimento de Transporte- CTE - RELAÇÃO DE CT-E'S COM CRÉDITO NA EFD SEM O CT-E correspondente) pela escrituração dos registros de CTE's; conforme relatório e tabela anexas*”. O sujeito passivo não foi multado em 90% do valor da operação; a multa foi vinculada ao imposto (atualizado) tido como de creditamento indevido. E o que vem a ser “Relação de CTe's com crédito na EFD sem o CTe correspondente”?

E essa mesma pergunta se faz pela leitura da continuidade da descrição da infração do auto: o que significa “*consideram-se os CT-e's escriturados com efetivo destaque de ICMS - tributados e escriturados pela empresa ora auditada. Valor do crédito fiscal apropriado indevidamente conforme descrito*”.

Além dessa confusão, há uma impropriedade na capitulação da infração feita pela ação fiscal, já que o RICMS aprovado pelo Decreto 22.721/2018 não existia quando da ocorrência dos fatos e não deveria ter sido utilizado para o enquadramento da infração cometida.

Por todo o exposto até então, deveria o auto de infração ser declarado nulo, dadas as impropriedades expostas.

3.3 – DO MÉRITO

Pela leitura do processo não se extrai irregularidade nos procedimentos do sujeito passivo.

Através da leitura dos documentos da defesa (livro de registro de entradas e DAREs dos pagamentos antecipados por cada CTe emitido) é que se conclui que o valor do ICMS cobrado pelo auto de infração (tido como o crédito indevidamente apropriado) é igual ao valor desses pagamentos feitos de forma desvinculada da conta gráfica.

Pelo Livro de Saídas do sujeito passivo apresentado pela defesa constam os registros dos CTe's alvos da autuação fiscal, lançados com débito do imposto e seguidos da informação “*ESTORNO DE DÉBITO - ICMS TRANSPORTE ESTORNO DE DÉBITO - ICMS PAGO ANTECIPADO – TRANSPORTE*”, informando código de ajuste RO20001001.

Foi, portanto, correto o procedimento de registro e escrituração fiscal feito pelo sujeito passivo em suas EFD's, não sendo cabível a cobrança (novamente) de um imposto que já havia sido pago pelo mesmo fato gerador. Caso prevalecesse a tentativa de lançamento do auto de infração ter-se-ia a ocorrência de duplicidade de pagamento do tributo.

Assim, em que pesem as nulidades do auto de infração, defino como improcedente o crédito tributário constituído pela ação fiscal, já que demonstrado que o imposto pretendido pela autuação está devidamente quitado, conforme DARE's correspondentes apresentados pela defesa.

3.4 – DA MULTA CONFISCATÓRIA

Apesar de indevida, a multa não seria confiscatória, pois a divergência de seu valor em relação ao imposto lançado pelo auto de infração decorre da atualização monetária da base de cálculo apurada com base na variação da UPF da data dos fatos geradores (2017 e 2018) até a data de lavratura do

auto de infração (2023).

4. CONCLUSÃO

Nos termos do disposto no inciso IV do artigo 131 da Lei 688/1996, julgo **IM PROCEDENTE** o auto de infração e **INDEVIDO** o crédito tributário no valor originalmente constituído de R\$ 228.583,78.

Por se tratar de decisão contrária à Administração Tributária, com importância de valor excluído acima de 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, 14 de agosto de 2023.

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



Documento assinado eletronicamente por:

RENATO FURLAN, Julgador de 1ª Instância - TAT, Data: **14/08/2023**, às **11:16**.

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