



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

**SUJEITO PASSIVO:** *BIONUTRI COMERCIO E REPRESENTAÇÕES DE PRODUTOS MEDICO-HOSPITALARES LT*

**ENDEREÇO:**

**PAT Nº:** 20222700100359

**DATA DA AUTUAÇÃO:** 23/12/2022

**CAD/CNPJ:**

**CAD/ICMS:** 00000005497159

**DECISÃO PROCEDENTE Nº: 2023/1/1081/TATE/SEFIN**

1. Apropriação indevida de crédito fiscal | Escrituração em Ajuste RO03001 sem comprovação documental | art. 77, V, a, 1, Lei 688/96. 2. Defesa tempestiva 3. Infração não ilidida 4. Auto de infração procedente.

## **1 - RELATÓRIO**

O sujeito passivo sofreu ação fiscal determinada pela DFE nº 20222500100076, tendo sido autuado porque teria se apropriado indevidamente de créditos de ICMS nos registros fiscais, durante os meses 01/2021 a 04/2021 e 06/2021, em razão de haver escriturado valores de ICMS no Ajuste RO030001 da escrita fiscal – EFD, sem comprovação de documento ou processo que lhe garantisse o direito.

A infração foi capitulada nos artigos 53, inciso II; 54 e 55 do RICMS/RO/2018.

A penalidade foi aplicada de acordo com o art. 77, inciso V, alínea “a”, 1, da Lei 688/1996.

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

Tributo ICMS	R\$ 259.632,62
Multa	R\$ 258.768,45
Juros	R\$ 39.357,13
Atualização Monetária	R\$ 0,00
<b>TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO</b>	<b>R\$ 557.758,20</b>

O sujeito passivo foi notificado da autuação pelo DET, em 17/02/2023, tendo apresentado defesa tempestiva a qual passo a analisar.

Os lançamentos fiscais encontram-se suspensos, em função da interposição de defesa.

## **2 - DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA**

A defesa apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

### **TEMPESTIVIDADE**

Formulam-se cálculos para indicar a tempestividade da peça impugnatória.

### **FUNDAMENTOS JURÍDICOS**

#### **1) DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E A RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE DE DIREITO SOBRE O RECOLHIMENTO DO TRIBUTO:**

Afirma que haveria previsão constitucional para a Substituição Tributária e ela transferiria a responsabilidade tributária a terceira pessoa.

Indica que boa parte dos materiais que comercializa são abrangidos pela ST, e que os seus fornecedores, contribuintes de direito, já teriam realizado o pagamento do ICMS.

Por último, destaca que *“o ICMS é regido pelo princípio da não cumulatividade, isto é, todo imposto recolhido deverá ser considerado para as operações futuras.*

#### **2) DAS NULIDADES DO AUTO DE INFRAÇÃO:**

Elenca os requisitos do auto de infração constantes do artigo 100 da Lei 688/96, destacando e sugerindo que necessitariam de adequação, pois não teriam correlação com o caso concreto:

*Art. 100 ...*

*IV - relato objetivo da infração;*

*VI - o valor do imposto, quando devido, demonstrado em relação a cada mês ou período considerado;*

*VII - o valor da penalidade aplicada;*

### **3) EXISTÊNCIA DE DOCUMENTOS FISCAIS QUE GARAMTEM OS CRÉDITOS:**

Informa que a impugnante tributava, no período fiscalizado, operações que já tinham sido objeto de recolhimento por substituição tributária. Para adequar, teria optado por estornar os débitos, de forma a evitar o pagamento em duplicidade.

Alega que a mercadoria vendida estaria sujeita a substituição tributária, com tributação antecedente, fato que teria disparado o “ajuste”, já que teria escriturado as notas fiscais de saída com débito do ICMS. O ICMS já teria sido recolhido pelos fornecedores, por ST, e nova tributação nas saídas incorreria em “bis in idem”. Apresenta planilha com relação de produtos e respectivas notas fiscais que indicariam a tributação por ST.

Entende que, por isso, não há evidências de apropriação indevida de créditos, solicitando diligências, nos termos do artigo 116 da Lei 688/96.

### **4) DO VALOR DO IMPOSTO DEVIDO:**

Assim argumenta: “Consectário legal da possibilidade da DEFENDENTE deixar de pagar imposto sobre operação já tributada é a redução do crédito tributário - produto dos créditos apropriados - formado através do auto de infração. Por outro lado, ainda que os produtos substituição tributária fossem objeto de nova incidência de ICMS, o faturamento desta DEFENDENTE no período fiscalizado impossibilita o alcance da monta de créditos apontados pelo auditor fiscal como apropriados indevidamente. Apenas para registro, eis o faturamento da DEFENDENTE no exercício de 2021. Partindo da premissa acima ventilada, outro requisito de validade do auto de infração está incompatível com os acontecimentos ora narrados, o que atrai a necessidade de sua anulação.”

Ao final, pede pelo acolhimento da defesa e pela nulidade do auto de infração.

### 3 - FUNDAMENTOS DE FATO E DIREITO

A ação fiscal é substanciada no fato de que o contribuinte teria se apropriado indevidamente de créditos de ICMS, durante o período fiscalizado, em razão de escrituração de créditos na EFD, sob Ajuste RO030001. Esta é a acusação fiscal que pesa sobre a impugnante.

Cumpramos ressaltar, a priori, que o código de ajuste a crédito “RO030001” é destinado a escrituração de valor de créditos de ICMS decorrentes de documentos e/ou processos administrativos, e/ou processos judiciais, cuja decisão tenha sido favorável ao contribuinte.

Esclarecemos que é praxe administrativa a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, quando da interposição de defesa tempestiva, sendo desnecessária argumentação nesse sentido.

Solicitadas as diligências, pela impugnante, remetemos o processo para análise do auditor fiscal, em relação aos argumentos e provas defensivas trazidos à demanda. Como resultado, sobreveio o “Relatório de Diligência nº 54/2023”, o qual faz parte do presente e-PAT.

O argumento defensivo que sugere nulidade procedimental decorrente de descumprimento dos incisos IV, VI e VII do artigo 100 da Lei 688/96 não pode ser acolhido. O denominado “Relatório Circunstanciado” foi encaminhado em notificação, conjuntamente à peça básica acusatória (auto de infração), onde esclarece o procedimento fiscal, os valores individualizados do imposto, os meses correspondentes à infração indicada. Este documento compõe o conjunto probante da infração, devidamente cientificado. No auto de infração consta o relato objetivo da infração e a penalidade cominada de acordo com o art. 77, Inciso V, alínea “a”, item 1, da Lei 688/96. A “planilha de cálculo do crédito tributário” especifica os valores mensais e as incidências moratórias e penais. Improcede a tese defensiva de nulidade.

A demais alegações da impugnante compõem uma só tese de mérito cujo conteúdo pode ser analisado conjuntamente, pois versam sobre a forma de apropriação dos valores lançados a crédito.

Na diligência realizada, o auditor constatou que:

*“nas operações escrituradas pelo Contribuinte de Janeiro a Junho 2021, apenas 17,12% eram alcançadas por substituição tributária – R\$ 288.178,13. Se esse é o valor global das operações de entradas com ST e o imposto é 17,5% como o Total de ajuste de crédito pôde somar R\$ 259.632,62? Isso quase o valor global das operações em imposto. É claro que o contribuinte alega (sem juntar provas) que o ajuste foi para estornar débito*

*proveniente de destacar imposto na saída que seria indevido em operações sujeitas à ST. Se fosse o caso, este não seria o caminho para a solução.*

*Enfim, o montante de produtos sujeitos a ST, a dinâmica do contribuinte no período foi: 65% das entradas foram de produtos tributados normalmente, 17,5% entradas ST, 17,5% entradas de serviço.*

...

*Existem operações ST sim, mas o volume de crédito apropriado é superior até mesmo ao volume global dessas operações, que dirá do imposto. Logo mesmo que a sua tese de documentos de saída emitidos com tributação indevida viesse carregada de provas, num cálculo proporcional direto, ele no máximo teria êxito em desconstituir algo em torno de 10% do crédito apropriado indevidamente. Frisando novamente, se ele trouxesse provas de sua tese.*

*Quando analisamos no quadro acima houve um volume de saídas de R\$ 3.308.760,64 e que a base não tributada (ST) é de R\$ 578.601,50. Ao dividirmos este último pelo anterior temos que corresponde à 0,1749 ou 17,5%. Percebe-se então que, diferente do alegado, a parte da ST já foi excluída da base de cálculo e sim, os ajustes são indevidos e utilizados dolosamente para deixar de pagar imposto. Se o volume de ST na entrada é de 17,5% dos 100% de entradas e que temos na saída a mesma configuração, não há de se falar em estorno de débitos para compensar ST lançada."*

Embora a tese de mérito indique possibilidade de eventual "bis in idem" de ICMS em mercadorias alcançadas por ST, com nova tributação, nas saídas com destaque de ICMS, os documentos apresentados pela defesa não permitem aferição. As provas decorrentes das notas fiscais colacionadas pela impugnante ao e-PAT são todas do período de 2020, enquanto o auto de infração corresponde aos meses de janeiro/2021 a abril/2021 e junho/2021.

Não obstante, quisesse o contribuinte evitar o "bis in idem" de ICMS/ST sobre as notas fiscais de sua emissão que tiveram destaque e lançamento de ICMS à débito na escrita fiscal, deveria ter protocolado pedido junto à repartição fiscal de seu domicílio, o que geraria um processo administrativo, com o qual teria o direito de escriturar eventual "estorno de débito".

O procedimento adotado pela impugnante, em escriturar o "Ajuste a Crédito RO030001", não é lícito. Não havia nenhum processo formal de análise de eventual repetição de indébito. Não há possibilidade de acolhimento da tese de mérito.

Ainda que fosse possível uma exclusão de ilicitude, as provas juntadas não correspondem aos

fatos indicados pela impugnante. A tese defensiva deve ser afastada por falta de provas do alegado, consoante o artigo 84 da Lei 688/96:

*Art. 84. É garantido ao sujeito passivo na área administrativa o direito a ampla defesa podendo aduzir por escrito, as suas razões, fazendo-as acompanhar das provas que tiver, observados a forma e prazos legais.*

A descrição da infração, embora sucinta, é perfeitamente clara. Os anexos são bem específicos quanto à materialidade da acusação fiscal de “Apropriação Indevida de Crédito de ICMS”.

Os dispositivos legais apontados coadunam com a acusação fiscal descrita. O contribuinte, ora impugnante, apropriou-se de crédito indevido através de valores escriturados indevidamente, tornando insubsistente a tese defensiva.

A multa atribuída está prevista em hipótese legal que se tipifica em completo pelas provas e pelos fatos narrados na acusação.

Vejamos:

*Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes:*

...

*V - infrações relacionadas ao crédito do ICMS: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)*

*a) multa de 90% (noventa por cento): 1. do valor do crédito fiscal apropriado indevidamente, ressalvado o disposto nas alíneas “b” e “d” deste inciso;*

As informações constantes das planilhas foram extraídas do banco de dados da SEFIN, tendo sido enviadas em Declaração EFD/SPED pelo próprio contribuinte, e se constituem em prova irrefutável do cometimento do ilícito apurado, sendo suficientes e bastantes para comprovação infracional.

#### Crédito Tributário Devido

Tributo ICMS	R\$ 259.632,62
Multa	R\$ 258.768,45
Juros	R\$ 39.357,13
Atualização Monetária	R\$ 0,00

TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	R\$ 557.758,20
-----------------------------	----------------

#### 4 - CONCLUSÃO

De acordo com o previsto no artigo 12, I, da Lei nº 912, de 12 de julho de 2000, 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 PROCEDENTE** a ação fiscal.

Declaro **devido** o crédito tributário de R\$ 557.758,20 (quinhentos e cinquenta e sete mil, setecentos e cinquenta e oito reais e vinte centavos), em valores compostos à data da lavratura, sujeitos a atualização na data do efetivo pagamento.

#### 5 - ORDEM DE INTIMAÇÃO

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 e consequente execução fiscal.

*Porto Velho, 20/10/2023.*

***RUDIMAR***

***AFTE Cad.***

***JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA***



Documento assinado eletronicamente por:

**RUDIMAR**

**Auditor Fiscal**, \_\_\_\_\_, Data: **20/10/2023**, às **11:49**.

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