



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

SUJEITO PASSIVO: *H GALINA LTDA*

DADO DOS PARA INTIMAÇÃO: *delpino.adv@hotmail.com*

PAT Nº: 20232700300020

DATA DA AUTUAÇÃO: 05/06/2023

CAD/ICMS: 00000001739689

DECISÃO IMPROCEDENTE Nº: 2023/1/243/TATE/SEFIN

1. Deixar de pagar o ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota em documentos fiscais emitidos no período auditado. 2. Defesa tempestiva. 3. Infração ilidida. 4. Auto de infração improcedente.

1 - RELATÓRIO

O sujeito passivo acima identificado foi autuado por ter emitido notas fiscais eletrônicas em operações de vendas destinadas a outras unidades da federação, tanto sem o destaque da alíquota interestadual de ICMS de 12% sobre o valor das operações assim como com o cálculo do imposto a menor do que o devido, conforme demonstrado nos arquivos de planilha eletrônica em anexo. Além disso, não foram mencionados nos documentos fiscais emitidos os dispositivos legais pertinentes à suposta dispensa do imposto.

Para capitulação legal da infração foram indicados os arts.12-II, c/c art. 33, c/c art. 107-III, c/c Anexo XIII, art. 4º, todos do Dec. 22.721/18 (RICMS/RO), e para a multa o art. 77-IV-a-4 da Lei 688/96.

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

Tributo ICMS	R\$ 150.294,36
Multa de 90% (noventa por cento)	R\$ 184.368,13
Juros	R\$ 62.436,27
Atualização monetária	R\$ 40.836,11

O sujeito passivo foi notificado do auto de infração pela via DET em 06.06.2023, e apresentou sua defesa tempestivamente.

2 – DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA

Na defesa apresentada o sujeito passivo alegou:

1) em preliminar, erro na determinação da base de cálculo do imposto e da multa aplicada, pois, supostamente, teria sido deixado de ser observado os requisitos de validade do lançamento tributário previstos no art. 142 do CTN, como quantificar a base de cálculo do tributo e o montante devido, observando que no campo destinado ao lançamento do valor da base de cálculo do imposto consta o valor de R\$ 150.294,36, enquanto que o valor da base de cálculo da multa encontra-se zerado.

Que, assim, seria inadmissível o valor da base de cálculo ser o mesmo valor do tributo lançado, de modo que para sustentar tais valores, a alíquota seria de 100%, encontrando-se, assim, o auto de infração eivado de erros, vícios e imperfeições, não trazendo a certeza e a liquidez do quantum devido, sendo remansa a jurisprudência do TATE em considerar improcedente auto de infração nesta situação (Acórdão nº 102/11/2ª CÂMARA/TATE), como no presente caso, causando, ainda, cerceamento do direito de defesa, por faltar dados dos itens mais importantes na formação do lançamento de ofício levado a efeito, que seriam as bases de cálculo do imposto e da multa.

2) quanto ao mérito, informa que atua no ramo de manutenção e reparação mecânica de veículos automotores, serviço de lanternagem, ou funilaria e pintura de veículos automotores, comércio a varejo de peças e acessórios novos para veículos automotores, e que estas equivalem a aproximadamente 100% das atividades exercidas pela empresa, conforme pode ser constatado por meio das notas fiscais de compras, de vendas e de prestação de serviços do período fiscalizado.

2.1) que já havia sido fiscalizado por meio de relatórios realizados por outra autoridade fiscalizadora, porém, o Auditor Fiscal não teria aceitado o trabalho realizado por uma colega, conforme demonstrou por meio de trecho do relatório fiscal transcrito, ao concluir que, no caso dos autos, de fato, ao analisar as notas fiscais emitidas durante o período fiscalizado, teria ocorrido tanto o destaque a menor, quanto a ausência total de destaque na grande maioria das operações realizadas.

2.2) que o Auditor Fiscal estava consciente de que estaria cometendo injustiça ao lançar o imposto por meio de lançamento de ofício, já que este imposto não estava destacado nas notas fiscais, e que tal situação já havia sido fiscalizada pela Auditora Fiscal Liliane Dalmaso Lino, Matrícula 300098320, em cujo Relatório Fiscal (trecho transcrito), afirma que quanto à falta de destaque e ICMS nos documentos fiscais de saída verificados (Item 6 do Relatório Fiscal), entendeu como regularizado, ao constatar que se tratava de vendas internas ou venda de balcão, não sujeitas ao destaque do ICMS, e que não cabe o destaque do ICMS de venda interestadual de peças para reparo e manutenção de veículos a consumidor final, nos termos do Parecer 053/2019/GETRI/SEFIN.

2.3) que presta serviços para seguradoras de todo o Brasil, em recuperação de veículos sinistrados, e que os serviços são realizados na sede da empresa na cidade de Vilhena, e as peças que constam nas notas fiscais objeto do presente auto de infração, são aplicadas nestes serviços, portanto, não haveria motivos para destaque do ICMS em tais notas fiscais, pois se trata de uma venda interna, acontecendo o mesmo acontece quando trabalha para uma empresa que não possui seu bem segurado, o veículo é consertado/recuperado no âmbito da empresa e é entregue pronto ao cliente, ou seja, não há venda de peças para outros Estados nestes casos.

2.4) que o gente fiscal pode até alegar que o código utilizado na nota fiscal para identificar a natureza da operação, seria outro, mas de forma alguma tal erro tira o direito do contribuinte e ter sua tributação de acordo com o caso concreto, sendo que deveria o Auditor fiscal que fez o trabalho de sua colega, tê-la consultado e intimado o contribuinte a apresentar documentos que comprovassem que as peças foram utilizadas no âmbito da sede autuada, como fez a Auditora que realizou o trabalho, de forma exemplar, sendo, ainda, juntado à defesa, notas fiscais de prestação de serviços, correspondente a mão-de-obra de cada serviço realizado, com a respectiva aplicação de peças, além ordem de serviço de serviço e demais documentos emitidos pela seguradora.

2.5) Que em alguns casos as notas fiscais de prestação de serviços são emitidas em nome da empresa proprietária do veículo, pois se trataria de valor não acobertado pela seguradora, em que parte é paga pela seguradora e outra parte pela proprietária do veículo, não havendo, assim, que se destacar o ICMS em tais operações, haja vista todas as mercadorias adquiridas de dentro ou de fora do Estado de Rondônia, no caso, peças e acessórios de veículos, sejam elas novas ou usadas, o imposto é pago por substituição tributária, tal destaque, afirma, seria somente nas vendas interestaduais, para em seguida, recuperar o imposto pago por substituição tributária.

2.6) que a juntada da ordem de serviço de cada veículo, e, na maioria dos casos, os dos documentos emitidos pelas respectivas seguradoras, busca esclarecer a verdade material, que resulta na constatação de que tais peças não foram vendidas em operações interestaduais, e sim em operações internas, para assim fazer justiça em favor do contribuinte, e para tanto, deve a autoridade julgadora verificar todos os instrumentos de prova que estiverem ao seu alcance.

2.7) que a CF/88 garante a ampla defesa e o contraditório (art. 5º-LV), não se podendo afastar o princípio da verdade material no âmbito de decisões em processos administrativos fiscais, tendo em vista que esse é aplicado aos processos judiciais, trazendo à baila o Acórdão nº 3801-001.859 emitido pela 1ª Turma Especial do CARF, Processo nº 13876.000361/2007-83, em que o relator bem expõe sobre a obrigatoriedade em se utilizar do princípio da verdade material no Processo Administrativo Fiscal, não podendo a autoridade julgadora se omitir sobre fato concreto e provado que tomou ciência por meio da análise dos autos processuais, além das doutrinas, sobre a verdade material de Lídia Maria L. R. Ribas (valendo-se o julgador de qualquer prova de que tiver conhecimento, trazendo-as aos autos para aproximar a materialidade do fato impositivo e sua formalização por meio do lançamento

tributário), leandro Pausen, René Bergmann Ávila e Ingrid Schroder.

2.8) que os serviços realizados pela impugnante estão todos previstos na lista de serviços anexo à Lei Complementar 116/2003, Itens 14, 14.01, 14.05, 14.12, 14.14, tendo o Auditor Fiscal conhecimento de que as operações em testilha já foram tributadas quando da entrada das peças e acessórios no território do Estado de Rondônia, pois, citou todos os artigos que protegem a empresa, não sendo necessário ter realizado a lavratura do auto de infração ora requerido, quando o certo seria intimar o contribuinte a comprovar as operações, como fez a Auditora que fez o primeiro trabalho abrangendo o mesmo período fiscalizado, constatando que se tratava de operações realizadas no âmbito da empresa autuada, não havendo, portanto, venda interestadual, sendo que no caso dos serviços foram emitidas com destaque do ISSQN e recolhido este imposto ao município de Vilhena, onde o serviço foi efetivamente prestado, obedecendo os ditames da Lei 116/2003, não sendo o caso de ressarcimento ICMS pago por substituição tributária, pois, conforme comprovado pelos documentos ora juntados, na prática, não houve venda interestadual, o que houve foi prestações de serviços na sede da empresa, no Estado de Rondônia, com aplicação de peças e acessórios para veículos, portanto, operações tratadas como operações internas, e que pequenos erros de aplicações de códigos quando da emissão dos documentos fiscais, não altera a situação fiscal e tributária das operações, podendo o Auditor ter aplicado penalidade acessória, sendo incabível alterar o tipo de operação no caso concreto.

2.9) que toda a documentação existente na empresa, com referência a tais operações, comprova, sem sombra de dúvida, que se trata de operações internas, situação esta detectada pela Auditora fiscal que fez o primeiro trabalho, já que esteve *in loco* verificando a documentação existente, o mesmo não acontecendo nesta segunda etapa, pois o trabalho foi feito à distância, trabalhando o Auditor Fiscal com conjecturas.

2.10) que não vende peças avulsas, pois seu ramo não é de autopeças a varejo, pois todas as peças adquiridas são com finalidade de aplicação em veículos, geralmente sinistrados, que são reparados dentro da empresa, a pedido de seguradoras ou pelo próprio proprietário, portanto, todas suas vendas deverão ser consideradas vendas internas, como seria neste sentido, o Parecer de nº 053/2019/GETRI/CRE/SEFIN, que considera no caso ora testilhado, venda de balcão, sendo referido parecer juntado ao Processo Administrativo Tributário pelo próprio Auditor Fiscal autuante, que tinha pleno conhecimento de que as mercadorias foram consumidas no âmbito da empresa autuada, tanto que em seu relatório mencionou o *modus operandi* de tais operações, ou seja, emite-se a NFC-e, modelo 65, nas operações internas com consumidor final não contribuinte do imposto (art. 86 do Anexo XIII do RICMS-RO), fulminando, assim, com tal atitude, a ação fiscal pela nulidade por, supostamente, ferir frontalmente o art. 142 do CTN, estando o lançamento comprometido pela ilegalidade, consoante doutrina comungada pelos tributaristas, como o jurista Ives Gandra da Silva Martins.

2.11) que estaria provado que está provado que não houve qualquer prejuízo ao Estado de Rondônia, pois não houve sonegação fiscal, houve apenas erro na emissão do documento fiscal, por despreparo do próprio contribuinte, até porque a complexidade da legislação que

rege o caso, está inversamente proporcional ao conhecimento dos pequenos empresários, sendo, porém, os documentos fiscais emitidossem o destaque do ICMS, de acordo com o caso concreto, devidamente escriturados, e o imposto sobre as mercadorias neles constantes fora recolhido por substituição tributária, trazendo como exemplo o entendimento jurisprudencial do Acórdão nº 201220018, da Segunda Câmara de Recursos Fiscais do Estado de Sergipe, decidindo pela improcedência do auto de infração, quando não ocorre prejuízo aosujeito ativo.

Portanto, entende que com todo o conjunto probante apresentado, bem como os dispositivos legais,além do Relatório emitido pela Auditora Fiscal Liliane Dalmaso Lino – Matrícula 300098320, teria ficado clarividente que o auto de infração em tela deve ser julgado improcedente, até porque a auditoria já havia sido feita pela Auditora acima mencionada, razões pelas quais requer:

1) a nulidade do auto de infração, por ter informado incorretamente a base de cálculo do imposto e deixado de informar a base de cálculo da multa na peça basilar, causando cerceamento de defesa;

2) ou o julgamento improcedente da ação fiscal, extinguindo o crédito tributário lançado por meio doauto de infração de nº 20232700300020, arquivando definitivamente o processo administrativo dele decorrente, por autuação indevida das operações de vendas realizadas no âmbito interno da impugnante,operações estas cujas peças foram aplicadas em reformas e manutenção de veículos, desta forma, tais notas fiscais devem ser emitidas sem o destaque do ICMS, em obediência à legislação aplicável à espécie,haja vista que o imposto foi recolhido por substituição tributária quando da entrada em território do Estado de Rondônia;

3) e que todos os atos processuais sejam enviados ao patrono da impugnante, via e-mail, no endereço eletrônico delpino.adv@hotmail.com, sob pena de nulidade dos atos processuais.

3 - FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

De acordo com o que dos autos consta, o sujeito passivo foi autuado ter emitido notas fiscais eletrônicas em operações de vendas destinadas a outras unidades da federação, sem o destaque da alíquota interestadual de ICMS de 12% sobre o valor das operações assim como com o cálculo do imposto a menor doque o devido, conforme demonstrado nos arquivos de planilha eletrônica em anexo, além de não mencionar nos documentos fiscais emitidos os dispositivos legais pertinentes à suposta dispensa do imposto.

O sujeito passivo na defesa apresentada, ao final, em sede preliminar, requereu a nulidade do auto de infração por ter o autuante informado incorretamente a base de cálculo do imposto e deixado de informar a base de cálculo da multa na peça basilar, causando cerceamento de defesa tributário, com suposta ofensa ao art. 142 do CTN, ou, o julgamento improcedente da ação fiscal, por autuação indevida das operações devendas internas da impugnante, operações estas cujas peças teriam sido aplicadas em reformas e manutenção de veículos, devendo tais notas fiscais serem emitidas sem o destaque do ICMS, em obediênciaà legislação aplicável à espécie,haja vista que o imposto já teria sido recolhido por substituição tributária quando da entrada em território rondoniense.

O novo RICMS-RO no art. 43 do Anexo XIII estabelece que:

Art. 47. *Na defesa, o sujeito passivo alegará, por escrito, toda a matéria que entender útil, indicando ou requerendo as provas que pretenda apresentar e juntando desde logo as que constarem de documentos que tiver em seu poder. (Lei 688/96, art. 120)*

Neste sentido, as razões que se acolhem do sujeito passivo não se referem ao pedido de nulidade por incorreção na base de cálculo do imposto, ou por ter deixado de informar a base de cálculo da multa, implicando violação ao art. 142 do CTN, o que, de início, se afasta, haja vista que não se vislumbra a suposta ofensa às prescrições do art. 100 da Lei 688/96, que elenca os requisitos de validade do auto de infração na legislação estadual, principalmente o item “VI - o valor do imposto, quando devido, demonstrado em relação a cada mês ou período considerado”, ou seja, ao contrário do alegado pela defesa, o montante do ICMS apurado de R\$ 150.294,36 se refere a valores resultantes, exatamente, em relação a cada mês, de forma integral, da soma do ICMS incidente sobre as notas fiscais consideradas (e apenas lançado de ofício, nos termos do art 149-VI do CTN), e que constam nas Planilhas em excel de nº 1 a 4, da qual o sujeito passivo teve pleno acesso, não havendo, assim, que se falar em violação a quaisquer dispositivos legais, pois, o motivo de se encontrar zerado o campo da base do imposto no Demonstrativo do Crédito Tributário, deve-se ao fato de que tal valor (do imposto) já está devidamente calculado e disponível nas aludidas Planilhas.

Pois bem, feita esta pequena digressão, após a análise das provas carreadas aos autos, do Relatório Circunstanciado e da defesa do sujeito passivo, pode-se adiantar que, quanto ao mérito, o convencimento é pela improcedência do auto de infração, pelas razões de fato e de direito adiante alinhavados.

No caso vertente, verifica-se que o deslinde da questão restou em saber se as operações com as notas fiscais sem destaque do ICMS, objeto da autuação, são, de fato, operações internas (e não interestaduais), situação que justificaria o não destaque do ICMS nos aludidos documentos fiscais, afastando a autuação levada a efeito.

E nesta perspectiva, entende-se que três situações devem ser consideradas, decisivamente, para se acolher a alegação da defesa pela autuação indevida, sob o fundamento de que o mesmo realiza operações de vendas peças, no âmbito interno da impugnante, que foram aplicadas em reformas e manutenção de veículos, sendo que tais notas fiscais devem ser emitidas sem o destaque do ICMS, em obediência à legislação aplicável à espécie, haja vista que o imposto foi recolhido por substituição tributária quando da entrada:

1ª) aplica-se ao caso concreto o previsto no art. 2º do RICMS-RO:

Ocorre o fato gerador do imposto no momento: (Lei 688/96, art. 17)

(...)

VIII - do fornecimento de mercadoria com prestação de serviços:

a) não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

b) compreendidos na competência tributária dos Municípios e com indicação expressa da incidência do ICMS, como definido na lei complementar aplicável;

2ª) O Relatório Fiscal de 24.08.2022 da Auditora Fiscal Liliane Dalmaso Lino, objeto da DSF nº 20223706300210 em que afirma se tratar de operações internas a consumidor final (em consonância com o Parecer 053/2019/GETRI/SEFIN) com mercadorias já tributadas por

substituição tributária, após *visita in loco* “Verificamos que a empresa só realiza venda a balcão de peças e realiza serviços de manutenção em veículos, sendo assim não cabe o destaque de ICMS de venda interestadual de peças para reparo e manutenção de veículos à consumidor final (Parecer 053/2019/GETRI/CRE/SEFIN), ficando assim o item 6 – Falta de destaque de ICMS em documentos fiscais de saída interestadual regularizado.”

3ª) O Parecer nº 053/2019/GETRI/CRE/SEFIN, do qual transcreve-se o seguinte trecho pertinente ao caso concreto “Não é devido, ao Estado de Rondônia, o imposto correspondente ao diferencial de alíquotas, nas aquisições de combustível, óleo, peças para reparos e manutenção em veículos, adquiridos pela consulente em outra unidade federada, na condição de consumidor final, para consumo no local ou em movimento, por se tratar de operações internas, tributadas com alíquota interna.

“

A par das considerações retro mencionadas, e partindo da afirmação do autuante em seu Relatório Circunstanciado, fls. 10, e seus Anexos em Excel, de que todas as notas fiscais autuadas, (inclusive, aqui, as notas fiscais emitidas com destaque a menor, já que sequer deveriam conter destaque, vez que já tributadas por substituição na entrada do Estado) possuem, como de fato se verificou, destinatários em UF diversas do Estado de Rondônia, levando, assim, à conclusão de que tais documentos fiscais autuados, prescrutando-se o princípio da Verdade Material dos fatos efetivamente ocorridos, se referem a operação internas, consistente no fornecimento de mercadorias enquadradas na Tabela II (Autopeças) do Anexo VI do RICMS-RO, com tributação definitiva e antecipada pela Substituição, que foram aplicadas no serviço de manutenção, reparo, pintura ou funilaria, como consta em seu cadastro na REDESIM, não havendo, assim, que se falar, por não se tratar da espécie cogitada pelo autuante, de ressarcimento.

Deve-se ressaltar, s.m.j., que a dúvida do autuante quanto à distinção se era caso de operação interna (o que justificaria a emissão sem destaque do ICMS nas notas fiscais), ou operação interestadual (com alíquota de 12%), fls. 03/42 do Relatório Circunstanciado, isto é, pressupondo que não haveria certeza e segurança da prática do ilícito tributário, atrai a incidência do art. 112 do CTN, quanto à penalidade aplicada, havendo de ser a situação interpretada como militando a favor sujeito passivo, em consonância com o princípio da estrita legalidade, que orienta o Direito Tributário, destacando-se, ainda, que a ausência de informações nas notas fiscais em relação ao ISS pertencente ao município de Vilhena, seria o caso de aplicação do art. 199 do CTN, oficiando-se, a posteriori, o município em questão a cerca da situação tributária verificada.

Portanto, entende-se que, como não restaram dúvidas quanto à real atividade desenvolvida pelo sujeito passivo (reparo e manutenção de veículos a consumidor final, com a aplicação das peças automotivas), a grande maioria voltada para as seguradas dos bens salvados de sinistro, o caso sob exame se trata de venda internas de peças que foram aplicadas na prestação dos serviços no próprio estabelecimento do sujeito passivo, e não interestadual, ainda que o tomador dos serviços e destinatário das peças seja consumidor final não domiciliado em Rondônia (LC 116-art. 3º), com a ocorrência da consumação do fato gerador do ICMS/ST, o que implica em saídas sem o destaque do ICMS, como no presente caso.

Dessa forma, em vista dos fatos, das provas acostadas, e considerando-se que não restou evidente a comprovação da ocorrência da materialidade do fato imputado ao sujeito passivo (recolhimento a menor do ICMS em razão de suposto erro na aplicação da alíquota,

mas de saída interna de mercadorias/ST, sem destaque do imposto, previstas na Tabela II – Autopeças, do Anexo VI ao RICMS/RO, com encerramento definitivo da tributação), decido pela improcedência do presente auto de infração.

4 – CONCLUSÃO

No uso da atribuição disposta no art. 79, inciso II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9157 de 24 de julho de 2000, JULGO IMPROCEDENTE o auto de infração e INDEVIDO o crédito tributário no valor de R\$ 437.934,87.

Desta decisão, recorro de ofício à Câmara de Julgamento de Segunda Instância, nos termos do art. 132 da Lei 688/96.

Em face do disposto no § 3º desse mesmo artigo, que se encaminhe o processo aos autores do feito.

5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO

Notifique-se o autuado da Decisão de Primeira Instância.

Porto Velho, 04/10/2023.

ELDER BASILIO E SILVA

AFTE Cad.

JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA



Documento assinado eletronicamente por:

ELDER BASILIO E SILVA, Auditor Fiscal,

, Data: **04/10/2023**, às **16:29**.

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