



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

PROCESSO : Nº 20222800100052 E-PAT n. 023.714
RECURSO : DE OFÍCIO Nº 0077/2023
RECORRENTE : BIC AMAZÔNICA S.A
RECORRIDA : 2ª CÂMARA /TATE/SEFIN
RELATOR : JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR
RELATÓRIO : Nº 0316/2023/2ª CÂMARA /TATE/SEFIN

VOTO DO JULGADOR RELATOR

No período de 1º/1/2018 a 31/12/2018, nas operações com destino à ALCGM, o contribuinte, na qualidade de remetente substituto tributário, efetuou nas NF-es retenção a menor do ICMS substituição tributária devido nas operações com o produto aparelho de barbear descartável (NCM 82121020). Assim, foi aplicada a penalidade de 5% do valor da operação, conforme art. 77, IV, k, da Lei estadual n. 688/1996. A relação de notas fiscais com essas ocorrências e os respectivos cálculos constam na pasta de trabalho do Excel Cálculo do ICMS-ST.xlsx, nas planilhas Cálculo ICMS-ST a menor e ICMS-ST devido, em anexo.

Infringindo o disposto no Art. 27, §7º, do RICMS/RO, aprovado pelo Decreto estadual n. 8.321/1998. Penalidade: Art. 77, IV, alínea "K", Item 1, da Lei 688/96. Período da infração: 01/01/2018 a 31/12/2018.

Constam no processo, aposto pela ação fiscal, os dados referentes à notificação 11637220 feita ao sujeito passivo, bem como sua manifestação e posterior indeferimento com encaminhamento para a emissão da DFE (Designação de Fiscalização de Estabelecimento).

O auto de infração que encabeça a ação fiscal é o de nº 20222800100052, lavrado na data de 29/12/2022, em aditamento ao auto original nº 20222700100149, que foi lavrado em 30/06/2022.



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

A infração foi capitulada com base no artigo 27, §7º, do RICMS/RO, aprovado pelo Dec. 8321/98; e artigo 17 do anexo VI do RICMS/RO, aprovado pelo Dec. 22721/18. A penalidade de multa pelo artigo 77, inciso IV, alínea k da Lei 688/1996.

O auto original não teve a inserção do lançamento dos juros e a multa foi aplicada sobre o valor da operação (atualizada) correspondente apenas à diferença do imposto retido a menor. No auto lavrado em aditamento foram inseridos os juros e a multa foi aplicada sobre o valor total da operação.

Apesar de indicado na descrição da infração, inexistem as planilhas no formato Excel no processo.

Referente às datas:

Houve termo de início de fiscalização com ciência do sujeito passivo em 23/06/2022. O auto original foi lavrado em 30/06/2022, mesma data de lavratura do termo de encerramento da ação fiscal, documento este sem comprovação do envio ao sujeito passivo no processo.

O crédito tributário do auto em análise corresponde a:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO	
TRIBUTOS	R\$ 166.722,11
MULTA 100%	R\$ 444.249,25
JUROS	R\$ 116.332,36
A. MONETÁRIA	R\$ 92.021,17
TOTAL	R\$ 819.324,89

Em sua defesa alega, em breve síntese:

2.1. Da notificação prévia para o recolhimento da diferença do ICMS/ST

Informa que recebeu notificação, anteriormente à lavratura do auto de infração, feita pelo Grupo ST da Gerência de Fiscalização (GEFIS), com tabela de apuração das diferenças então alvos da cobrança.



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

Apresentou sua versão na manifestação da notificação indicando que seus procedimentos de apuração do ICMS ST estavam corretos, inexistindo, então, diferença a recolher. E ainda, existindo valores remanescentes, a cobrança deveria ter sido dirigida aos destinatários das operações, com base nos dizeres do artigo 12, § 2º, do Anexo VI, do RICMS (Decreto nº 22.721/2018):

Art. 12, § 2º, do Anexo VI. 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.

Dito pela defesa:

“A razão disso é muito lógica, e pode ser explicada até pelos efeitos econômicos que o mecanismo da substituição tributária proporciona: ora, o responsável tributário, ao promover a retenção do ICMS-ST, destaca o valor na nota fiscal e o desconta do destinatário, que, assim, efetivamente suporta o ônus financeiro do tributo.”

Reclama que sequer foram avaliados os argumentos apresentados pela defendente em sua manifestação na referida notificação. “Até os dias atuais, a Defendente desconhece as razões que levaram ao não acolhimento de sua manifestação.”

Indaga “qual a verdadeira motivação da lavratura do AIIM, sendo que a Defendente sequer tomou conhecimento das razões que levaram a desconsideração de sua resposta?”

E complementa:

“Ora, se a Defendente tivesse se equivocado em sua interpretação da complexa legislação tributária que envolve o ICMS, bastaria que a autoridade fiscal apontasse as razões em que, nesse caso, o RICMS local não seria aplicado, oportunizando o pagamento da exação, sem a incidência dos consectários e demais mazelas que envolvem a lavratura do AIIM.



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

2.2. Decisão em auto de infração lavrado contra o sujeito passivo, pelas mesmas circunstâncias, julgado nulo em primeira instância pelo TATE;

A defesa apresenta julgado referente à mesma ação fiscal, cujo crédito tributário foi constituído pela mesma motivação do auto em análise, com a única diferença de se referir ao ano de 2017 (enquanto o auto em análise trata das operações do ano de 2018).

No caso, o julgador singular de 1ª instância do TATE entendeu, com base nos dizeres do RICMS vinculado ao Decreto 8.321/1998 (que se aplica, em parte, ao auto em análise) que a responsabilidade pela falta do recolhimento integral do ICMS nas operações interestaduais com mercadorias alcançadas pela substituição tributária deveria ser direcionada aos destinatários e não ao remetente. E transcreveu parte do julgado que corrobora sua informação:

“Em meu julgamento, apesar de não ver com bons olhos esta prática do responsável tributário, quando da remessa de mercadoria para destinatário na ALCGM, de recolher o imposto devido por ST para o estado de Rondônia pelo cálculo do MVA normal, 30%, em vez do MVA ajustado, 37,8% (vindo do AM com alíquota de 12%), DE ACORDO COM O QUE DISPÕE A NORMA EXPLICATIVA DO §7º DO ART.27 DO DECRETO 8321/98, A LEGISLAÇÃO É CLARA, E A DIFERENÇA DEVERÁ SER LANÇADA EM DESFAVOR DO DESTINATÁRIO EM RO. POR ISSO, CONSIDERO CASO DE ILEGITIMIDADE PASSIVA.

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 NULO o Auto de Infração e INDEVIDO o crédito tributário de R\$ 169.637,60.

2.3 – Do aditamento do auto de infração: aplicação da penalidade de multa sobre o valor total das operações.



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

Chama a atenção para a alteração da base de cálculo da multa aplicada pelos autos de infração (aditado e em aditamento), pois no auto original a multa foi aplicada sobre o valor do imposto não pago, enquanto no auto lavrado em aditamento a multa se deu sobre o valor total das operações.

2.4 – Falta de motivação do ato de lançamento

Além de entender que possível diferença de imposto retido a menor pelo sujeito passivo na emissão de notas fiscais que acobertaram a remessa de mercadorias sujeitas à incidência de substituição tributária ao estado de Rondônia deveria ser dirigida aos destinatários dos referidos documentos, a defesa questiona, em suma, que por não ter sido demonstrada a prática de seu ato infracional, nem pela notificação prévia e nem pela ação fiscal em análise. Para tanto transcreve pensamento de Maria Sylvia Zanella Di Pietro:

"o princípio da motivação exige que a Administração Pública indique os fundamentos de fato e de direito de suas decisões. Ele está consagrado pela doutrina e pela jurisprudência, não havendo mais espaço para as velhas doutrinas que discutiam se a sua obrigatoriedade alcançava só os atos vinculados ou só os atos discricionários, ou se estava presente em ambas as categorias. A sua obrigatoriedade se justifica em qualquer tipo de ato, porque trata de formalidade necessária para permitir o controle de legalidade dos atos administrativos."

A defesa relata que o sujeito passivo se manifestou contrariamente à imputação do recolhimento da diferença do ICMS apurado pelo



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

regramento da substituição tributária, argumentando que entendia estar correto o procedimento de sua apuração de imposto devido, ao tempo que indicava não se qualificar como polo passivo de eventuais cobranças. A par disso, indica não ter tido resposta a seus argumentos, tendo sido dito pela ação fiscal, tão somente, que o contribuinte “não obteve sucesso em sua manifestação”.

2.5 – Da imputação da responsabilidade de eventual pagamento ao destinatário das operações

Aprofundando com insistência em seu entendimento acerca de que eventual diferença de imposto retido a menor deva ser imputada ao contribuinte substituído, a defesa expõe raciocínio com situação contrária aos fatos: caso a retenção do imposto fosse feita a maior, o contribuinte substituído teria direito ao recebimento do valor transferido ao ente tributante indevidamente.

Partindo da premissa do entendimento esposado pelo STF no qual se garante a restituição do ICMS pago a maior em relação à ocorrência de operação efetiva com valor inferior ao utilizado por presunção para o cálculo da substituição tributária, onde, por consequência seria devido ao estado a diferença do valor pago a menor antecipadamente em relação à operação seguinte com valor superior ao que se presumiu, existindo a retenção a menor, tal como no caso concreto, motivada pela aplicação de um MVA inferior ao que entende como correto o fisco, reforçado pela determinação do parágrafo 2º do artigo 12 do Anexo VI do RICMS.

Dito pela defesa: “Não pode haver uma conclusão para os casos em que há retenção a menor e outra conclusão para os casos em que há retenção a



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

maior.”

2.6 – Da multa confiscatória

Reclama que a aplicação da multa sobre o valor da operação resultou num montante de penalidade bem superior ao tributo lançado pelo auto. Enquanto o ICMS perfaz o valor de R\$ 166.722,11, a multa aplicada foi de R\$ 444.249,25, o que se traduz como confiscatória, já que supera em 100% o valor do imposto.

2.7 – Da capitulação da multa

Entende a defesa que a alínea k do inciso IV da Lei 688/1996, utilizada para a imposição da penalidade de multa pela ação fiscal é indevida para a infração tipificada no texto da citada legislação.

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

Segundo sua interpretação, a aplicação desta capitulação se daria apenas quando o contribuinte substituto não fizesse, ou fizesse a menor, a retenção do ICMS/ST apurado em documento fiscal.

Para os casos de erro na apuração do imposto ou de sua base de



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

cálculo nos documentos fiscais, tal como no caso concreto em análise, a correta capitulação deveria ser o indicado pelo artigo 77, inciso IV, alínea 4 da Lei 688/1996:

“Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes: IV - infrações relacionadas ao pagamento, retenção ou apuração do ICMS: a) multa de 90% (noventa por cento): 4. do valor do imposto apurado a menor em documento fiscal que contenha erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração do imposto;”

2.8 – Dos juros e atualização monetária

Reclama a defesa que os juros e atualização monetária superam a SELIC, que é considerado como índice correto para a atualização e inserção de juros sobre débitos tributários não pagos pelos contribuintes.

Por fim pede pela nulidade do auto de infração; alternativamente pela sua improcedência, ou ainda pelo afastamento ou a relevação da penalidade de multa e ajustados os acréscimos de juros e atualização monetária conforme SELIC.

Em primeira instância o douto Julgador monocrático julgou NULO, por vício material, o Auto de Infração, nos termos da r. DECISAO N° 2023/1/21/UJ/TATE/SEFIN, o auto de infração e INDEVIDO o crédito tributário de R\$ 819.324, 89.

O sujeito passivo fora devidamente notificado via DET da r.



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

decisão em 03/08/2023.

Despacho n. 102/2023, intimando o autor do feito da r. decisão.

Conforme o Regulamento do ICMS/RO vigente até a data de 31/4/2018 (aprovado pelo Decreto estadual n. 8.321/98), o cálculo da MVA nas remessas de mercadoria destinada à Área de Livre Comércio de Guajará-Mirim deveria ter sido assim pelo contribuinte nos termos do art. 27. Já no novo Regulamento esse cálculo fora mantido no art. 17.

Então, na esteira da legislação acima, no cálculo do ICMS substituição tributária atinente à operação comercial em questão, há a necessidade de corrigir a MVA, porque a operação era de remessa de mercadoria para a ALCGM.

Bastaria, portanto, aplicar a fórmula acima – “[$(1 + \text{MVA-ST de partida}) / (1 - \text{ALQ. da op. efetiva}) - 1$]” –, para se obter o valor corrigido da MVA e o correto valor do imposto a ser recolhido ao Estado de Rondônia a título de ICMS devido por substituição tributária.

Com isso, entendo não haver obscuridade acerca do correto procedimento para o cálculo do ICMS devido por substituição tributária específico das operações envolvendo a ALCGM, que seja bastante para impedir o recolhimento do valor correto do ICMS-ST para Rondônia.

Nos termos descritos na legislação, a única mudança no cálculo do ICMS-ST, em relação a qualquer outra operação sujeita a esse tipo de antecipação com encerramento da fase de tributação, é aquela em relação à MVA, que, no caso de remessa de mercadoria para a ALCGM, há a necessidade de corrigir a MVA, com a aplicação da fórmula mencionada no art. 27, §7º, II, do RICMS/RO, aprovado pelo



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

Decreto estadual n. 8.321/98, e repetida no art. 17, 3º, do RICMS/RO, aprovado pelo Decreto estadual n. 22.721/18.

Portanto, não se tem como razoável considerar que uma empresa do porte da BIC AMAZÔNIA S/A tenha dificuldade de compreender o citado texto da legislação rondoniense. E ainda que tenha essa dificuldade, descumprir a legislação não é, definitivamente, a melhor alternativa.

Com efeito, evidenciou-se (i) a conduta da empresa que, na qualidade de remetente substituto tributário, efetuou nas NF-es retenção a menor do ICMS-ST devido nas operações com o produto “aparelho de barbear descartável”; demonstrou-se, ainda, (ii) o resultado dessa conduta, que foi o recolhimento a menor do ICMS-ST devido nas operações destinadas à ALCGM, no período entre 2016 a fevereiro de 2021; e, finalmente, para estabelecer o liame entre a conduta e o resultado danoso à arrecadação rondoniense (recolhimento a menor de ICMS-ST por quem deveria fazê-lo corretamente), evidenciou-se (iii) o tipo previsto na legislação tributária, no artigo 27, §7º, II, do RICMS/RO, aprovado pelo Decreto estadual n. 8.321/98, e no art. 17, 3º, do RICMS/RO, aprovado pelo Decreto estadual n. 22.721/18, prevendo que, no caso de remessa de mercadoria para a ALCGM, há a necessidade de corrigir a MVA.

Assim, entendo que, além de não haver obscuridade acerca do correto procedimento para o cálculo do ICMS devido por substituição tributária específico das operações envolvendo a ALCGM, que seja bastante para impedir o recolhimento do valor correto do ICMS-ST para Rondônia, entendo que há a correta e clara demonstração do ilícito praticado pelo sujeito passivo.



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

Todavia, não comungo deste entendimento, porque ele colide com a essência do mecanismo da substituição tributária, que foi pensado para reduzir os gastos estatais na sua fiscalização, além de reduzir a evasão de tributos.

Dessa forma, na substituição tributária, o responsável por substituição é colocado no lugar do contribuinte, e é contra este que o Estado deverá efetuar o lançamento.

Por oportuno, reproduz-se, abaixo, o trecho da Lei estadual n. 688/96, em seu art. 12, assim:

Art. 12. É responsável por substituição:

[...]

VII- aquele definido como tal em convênio, protocolo ou legislação tributária que trata do regime de substituição tributária ou antecipação com acréscimo da margem de valor agregado e encerramento de fase de tributação, relativamente ao imposto devido pelas saídas subsequentes por ele promovidas.

Conforme previsto no citado artigo, aquele definido em convênio ou protocolo como responsável por substituição é responsável pelo recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes por ele promovidas.

Para tanto, foram celebrados os Protocolos ICM 16/85 e ICMS 04/99 (que dispôs sobre a adesão do Estado de Rondônia aos Protocolos ICM 16/85 e 17/85) definindo que a operação envolvendo a mercadoria aqui discutida – aparelho de barbear descartável – é sujeita à substituição tributária, bem como (ii) imputando a responsabilidade pela retenção e recolhimento desse imposto ao autor das saídas, e não ao destinatário.

Portanto, há protocolo definindo que a operação envolvendo a mercadoria aqui discutida é sujeita à substituição tributária. Além disso, na Cláusula Segunda do citado Protocolo, foi imputada a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST (todo o valor devido, e não somente parte dele, como fez o sujeito passivo destes autos) ao autor das saídas, e não ao destinatário.



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

Por outro lado, não se pode esquecer da responsabilidade do destinatário em caso de recolhimento a menor do ICMS devido a título de substituição tributária, no caso em que o remetente não retem e recolhe o valor correto.

Com efeito, o §2º do art. 78-A do então vigente Regulamento do ICMS/RO diz que:

§ 2º. O destinatário de bens e mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido à unidade federada de destino por substituição tributária, quando o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto, salvo disposição em contrário prevista na legislação da unidade destinatária.

Porém, essa responsabilidade só pode ser solidária, porque, conforme já dito acima, é o remetente, na condição de substituto tributário, que deve recolher o imposto que seria devido pelo destinatário rondoniense.

Nesse caso, a positivação do §2º visou fortalecer a possibilidade de o Estado de Rondônia cobrar também do destinatário localizado em Rondônia a diferença de ICMS devido a título de substituição tributária, sem que, com isso, afastasse a responsabilidade primeira do remetente.

Tanto é assim que no §4º-A do art. 78 do então vigente Regulamento do ICMS/RO está prevista a possibilidade de o Estado de RO lançar a diferença de ICMS-ST, aqui discutida, no momento da entrada das mercadorias neste Estado, para recolhimento pelo contribuinte substituído, no caso de a MVA ajustada específica para a ALCGM não ser considerada no cálculo da retenção pelo substituto tributário.

Vale dizer, positivou-se, também, o lançamento, em desfavor do destinatário, da diferença de ICMS-ST para RO no momento da entrada da mercadoria neste Estado. Entretanto, isso não retira a responsabilidade do remetente, nos termos acima.



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

Inclusive, pensar diferente disso abre considerável brecha para que contribuintes substitutos tributários remetam mercadorias para RO fazendo retenção e destaque a menor do imposto devido para este Estado, ocorrendo, assim, evasão fiscal de imposto devido para Rondônia.

Por exemplo, cobrar de cada bar estabelecido em Rondônia o ICMS sobre a circulação de cerveja por eles devido, ao invés de centralizar a cobrança no fabricante, vai de encontro à eficiência fiscal na fiscalização de tributos, aumentando, conseqüentemente, os respectivos custos dessa atividade. E mais, agir dessa forma desafia até mesmo o princípio constitucional da eficiência.

Registre-se, ainda, que a disposição contida no §2º do art. 78-A pode ter sido pensada para ser lida sob a ótica do contribuinte rondoniense quando remetente de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária para outra unidade federada, em relação ao imposto devido por substituição tributária ao Estado de destino.

Diante disso, considerando todo o exposto, e sobretudo por entender que é o estabelecimento industrial, na condição de substituto tributário, que deve recolher o imposto que seria devido pelo destinatário rondoniense, apresento, nos termos do §3º do art. 132 da Lei estadual n. 688/96, esta manifestação fiscal contrária à decisão proferida pelo Tate, em julgamento de primeira instância de n. 2022/1/45/TATE/SEFIN.

É o breve relatório.

Da análise dos autos e fundamentos do voto.

De acordo com o Relatório Circunstanciado, a acusação fiscal é de que o sujeito passivo apurou, reteve e recolheu a menor ICMS-ST, referente a operações destinadas à Área de Livre comércio de Guajará Mirim, por inobservância à MVA ajustada, em afronta aos seguintes dispositivos:

RICMS/RO, aprovado pelo Dec. 22721/2018



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

Anexo VI – Substituição Tributária

Art. 17. Nas operações com destino à ALCGM sujeitas, simultaneamente, à substituição tributária prevista neste Anexo, e à isenção prevista no Item 44 da Parte 2 do Anexo I, deverá ser deduzido do imposto devido por substituição tributária o valor correspondente ao crédito presumido previsto no Item 1 da Parte 2 do Anexo IV.

§ 1º. Nas operações interestaduais com as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, inclusive com destino à Área de Livre Comércio de Guajará-Mirim - ALCGM, quando o coeficiente a que se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de MVA, esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula “MVA ajustada = $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\} \times 100$ ”, onde:

Nota: Nova Redação dada pelo Dec. 24023/19 - efeitos a partir de 1º.06.19

I - “MVA ajustada” é o percentual correspondente à margem de valor agregado a ser utilizada para apuração da base de cálculo relativa à substituição tributária na operação interestadual;

II - “MVA-ST original” é o coeficiente correspondente à margem de valor agregado estabelecida na legislação tributária;

III - “ALQ inter” é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação, observado o disposto no inciso V;

IV - “ALQ intra” é o coeficiente correspondente à alíquota praticada nas operações internas deste Estado ou ao percentual de carga tributária efetiva, quando este for inferior à alíquota interna; e

V - “ALQ inter”, é o coeficiente correspondente a zero, quando a mercadoria destinar-se à Área de Livre Comércio de Guajará-Mirim - ALCGM e for isenta, nos termos do item 44 da Parte 2 do Anexo I.

Por conseguinte, foi atuado com base no artigo 77, inciso IV, alínea “k” da Lei nº. 688/96, que assim prescreve:



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

LEI Nº 688, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996 – D.O.E. de 30/12/96

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

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.

Assim, a conduta descrita como infração e a capitulação legal estão em consonância, bem como a indicação dos dispositivos legais infringidos guardam conformidade com o que prescreve o artigo 105 da Lei n.º 688/96, que assim determina:

LEI Nº 688, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996 – D.O.E. de 30/12/96

Art. 105. O auto de infração reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da infração e rege-se pela legislação tributária vigente à época, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

No entanto, ao proceder à verificação dos requisitos previstos no art. 100 da Lei nº. 688/96, conjugando-se com a legislação e com a jurisprudência deste Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais, este julgador constatou o não atendimento em relação ao item III, a saber:

LEI Nº 688, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996 – D.O.E. de 30/12/96

Art. 100. São requisitos de Auto de Infração:



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

(...)

III - a qualificação do sujeito passivo, observado o disposto no § 4º do artigo 83;

Art. 83. (...)

§ 4º. Considera-se sujeito passivo:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; e

II - responsável, quando não revestido da condição de contribuinte, sua obrigação esteja prevista nos artigos 11-A, 11-B e 11-C.

Cabe registrar, neste ponto, que o imposto questionado neste processo refere-se à diferença de ICMS ST, em razão da utilização equivocada pelo substituto tributário da MVA original, quando as operações exigiam apuração da base de cálculo com MVA ajustada. Em complemento, cumpre lembrar que, nesta situação, quando o remetente efetua a retenção e o recolhimento a menor, o destinatário é o responsável pelo pagamento do imposto, conforme a legislação em vigor, que assim estabelece:

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



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

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. (grifo nosso)

Pois bem!

A questão, tal como posta, é de fácil deslinde.

Destarte, considerando o valor de alçada o processo fora encaminhado para Parecer da Representação Fiscal que opinou pela manutenção do julgamento de primeira instancia que julgou NULO o auto de infração

Embora a redação acima suscite questionamentos sobre uma possível concorrência de responsabilidade ou de conflito com a hipótese prevista no art. 77, inciso IV, alínea “k” da Lei nº. 688/96, a jurisprudência deste Tribunal já firmou entendimento de que, nestes casos, o imposto deve ser exigido do contribuinte substituído (destinatário), sendo nulo, por ilegitimidade passiva, o auto de infração que figure como sujeito passivo o substituto tributário (remetente).

Neste contexto, vale lembrar que assiste razão ao impugnante quando este afirma que o julgamento do PAT 20222700100148 corrobora com a tese arguida. Este foi lavrado no curso da ação fiscal autorizada pela DFE 20222500100033 e contempla a mesma infração e sujeito passivo do processo em apreço, diferenciando-se somente em relação ao exercício e, por conseguinte, valores



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

e operações da base, com decisão em 2ª instância pela nulidade, conforme Acórdão nº 258/2023/2ª Câmara/TATE/SEFIN, a seguir transcrito:

ACÓRDÃO Nº 0258/2023/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA: ICMS/MULTA – PAGAMENTO A MENOR DE ICMS/ST — FALTA DE APLICAÇÃO DA MVA AJUSTADA ESPECÍFICA PARA ALCGM – NULIDADE. Demonstrado nos autos que o sujeito passivo pagou a menor o ICMS/ST, decorrente de entradas de mercadorias no exercício de 2017, em operações interestaduais, sujeitas à substituição tributária, destinadas à Área de Livre Comércio de Guajará-Mirim, para as quais não foi utilizada a MVA ajustada específica. No entanto, restou caracterizada a ilegitimidade passiva, diante da previsão expressa do RICMS-RO, Art. 78, §4º-A, Decreto n. 8321/98, que determina a cobrança ao contribuinte substituído. Mantida a decisão de primeira instância que julgou nulo o auto de infração. Recurso de Ofício desprovido. Decisão por maioria de votos 3 x 1.

Mister se faz ressaltar, adicionalmente, que dois casos semelhantes foram julgados recentemente pelo Pleno deste TATE, confirmando o entendimento acima, nos seguintes termos:

ACÓRDÃO Nº. 002/24/ CÂMARA PLENA /TATE/SEFIN.

EMENTA : ICMS/MULTA – RETENÇÃO A MENOR ICMS-ST – ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO – LANÇAMENTO PARA O REMETENTE – ILEGITIMIDADE PASSIVA – NULIDADE – Restou provado nos autos que o sujeito passivo recolheu ICMS-ST a menor que o devido, pois utilizou a MVA original e não ajustada. A responsabilidade pelo pagamento do imposto devido por substituição tributária, quando o remetente, sujeito passivo por substituição, efetuar retenção a menor é do destinatário (Art. 12, § 2º, Anexo VI, do RICMS/RO - Dec. 22.721/2018),



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

configurando a ilegitimidade passiva. Alterada a decisão proferida no Acórdão 016/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN, para julgar nulo o Auto de Infração. Recurso Revisional provido. Decisão por maioria de votos 7 x 1.

Por todo o exposto, considerando, sobretudo, que os tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente (art. 926 do CPC), este julgador, conhece do Recurso de Ofício para ao final negar-lhe provimento, mantendo-se hígida a Decisão de primeira instância que julgou NULO o Auto de Infração, revelando-se como prescindível a análise das demais teses de defesa, face a conclusão pela ilegitimidade passiva

É como VOTO!

Porto Velho, 17 de março de 2024.

JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR
Julgador / Relator

GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS – TATE

PROCESSO : 20222800100052 - E-PAT: 023.714
RECURSO : DE OFÍCIO Nº 0077/2023
RECORRENTE : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDA : BIC AMAZÔNIA S/A
RELATOR : JULGADOR – JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR

RELATÓRIO : Nº 316/2023/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

ACÓRDÃO Nº 035/2024/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA : **ICMS/MULTA – RETENÇÃO A MENOR ICMS-ST – ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO – LANÇAMENTO PARA O REMETENTE – ILEGITIMIDADE PASSIVA – NULIDADE** – Restou provado nos autos que o sujeito passivo recolheu ICMS-ST a menor que o devido pois utilizou a MVA original e não ajustada. A responsabilidade pelo pagamento do imposto devido por substituição tributária, quando o remetente, sujeito passivo por substituição, efetuar retenção a menor é do destinatário (Art. 12, § 2º, Anexo VI, do RICMS/RO - Dec. 22.721/2018), configurando a ilegitimidade passiva. Mantida a decisão singular de nulidade do Auto de Infração. Recurso de Ofício desprovido. Decisão unânime.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, **ACORDAM** os membros do **EGRÉGIO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE**, à unanimidade em conhecer do recurso interposto para no final negar-lhe provimento, mantendo a decisão de Primeira Instância que julgou **NULO** o auto de infração, conforme Voto do Julgador Relator Juarez Barreto Macedo Junior, acompanhado pelos julgadores Roberto Valladão Almeida de Carvalho, Fabiano Emanuel Fernandes Caetano e Manoel Ribeiro de Matos Junior.

TATE, Sala de Sessões, 19 de março de 2024.

Anderson Aparecido Arnaut
Presidente

Juarez Barreto Macedo Junior
Julgador/Relator