



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

PROCESSO Nº : 20222703700011 (E-PAT Nº 13.917)
RECURSOS VOLUNTÁRIO : 275/2022
RECORRENTE : COM. DE PROD. ALIM. PANTANEIRA EIRELI LTDA
SOLIDÁRIO : ROSECLEIA OLIVEIRA DA SILVA
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
JULGADOR RELATOR : REINALDO DO NASCIMENTO SILVA

RELATÓRIO : 029/24 – 1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

2. Voto.

2.1. Análise.

2.1.1. Fatos.

Trata-se de processo instaurado sobre a hipótese de que a empresa recorrente, no período de maio a dezembro de 2017, recolheu ICMS a menor, como busca evidenciar, entre outros documentos, a planilha “APURAÇÃO DIF ICMS” do documento “LEVANT_PANTANEIRA CONTA GRÁFICA 2017.xlsx” constante do arquivo “CONTA GRÁFICA”, da lavra da autoridade autuante.

Nessa aludida planilha, enfatiza-se, foram exibidas divergências substanciais entre os valores de créditos fiscais apurados na ação fiscal e os registrados na EFD; entre os valores dos débitos de ICMS levantados pelo fisco e os lançados na EFD; bem como, em consequências dessas (e de outras), diferenças entre o valor do imposto a recolher apurado pela autoridade autuante e o efetivamente recolhido pela empresa.

Além do imposto que o AFTE entendeu como devido e não pago, foi lançada na peça básica, entre outros acréscimos legais, a multa disposta no art. 77, IV, “a”, 1, da Lei nº 688/96.

2.1.2. Legislação pertinente, infrações, penalidades.

Nota-se, ao se debruçar sobre o artigo 77 da Lei nº 688/96 (que trata de infrações e suas correspondentes multas), que a pena aplicável a determinada falta não é, necessariamente, estabelecida pela consequência dessa, porquanto, segundo denotam hipóteses diversas, há distinções de graduação em razão da origem e de outras características específicas do ilícito perpetrado.



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

Evidencia-se, com isso, v.g., que nem todas as ações e omissões que resultam em falta de pagamento de imposto (como no caso em exame) se sujeitam a uma mesma sanção.

Como exemplo de irregularidades que levam (ou podem levar) à falta de pagamento de imposto, mas que, em razão da origem ou de determinadas características peculiares estão sujeitas a penas distintas, apontamos:

- a) apropriação indevida de crédito fiscal (90% do valor do crédito fiscal);
- b) apropriação indevida de crédito fiscal relativo a documento inidôneo (100% do valor do crédito fiscal);
- c) imposto apurado a menor em documento fiscal (90% do valor do imposto);
- d) documento fiscal com valor inferior ao que efetivamente corresponde a operação (20% do valor da operação);
- e) venda de mercadoria desacompanhada de documento fiscal próprio (100% do valor incidente sobre o valor da operação);
- f) falta de escrituração de documento fiscal relativo à saída de mercadoria (15% do valor da operação);
- g) escrituração operação tributada como sendo isenta ou não tributada (15% do valor da operação);
- h) operação dissimulada por receita de origem não comprovada (90% do valor do imposto incidente);
- i) outras.

Há de se notar, ainda, apesar da grande variedade de hipóteses existentes na lei, que, em não havendo penalidade específica para alguma infração relacionada à falta de pagamento de imposto, se deve aplicar, de forma supletiva, segundo a lei, a sanção capitulada no art. 77, IV, “a”, 1, da Lei nº 688/96, isto é, a mesma que a autoridade autuante propôs neste processo, *verbis*:

“Lei nº 688/96

Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

(...)

IV - infrações relacionadas ao pagamento, retenção ou apuração do ICMS: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

a) multa de 90% (noventa por cento):



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

1. do valor do imposto não pago, por deixar de pagá-lo ou contribuir para que o sujeito passivo deixe de pagá-lo, mediante ação ou omissão que resulte na falta de pagamento, nas hipóteses para as quais não haja previsão de penalidade específica;” (grifei)

Outro aspecto que não se deve olvidar, pela relevância, é o que estabelece o Anexo XII do RICMS-RO (Decreto nº 22.721/18), no § 4º do art. 28, a saber:

“Decreto nº 22.721

ANEXO XII

Art. 28. São requisitos do auto de infração: (Lei 688/96, art. 100)

...

§ 4º Não poderá constar mais de uma infração no mesmo auto de infração. (NR dada pelo Dec. 25566/20 – efeitos a partir de 24.11.2020)”

Logo, em razão da segmentação adotada para as multas atinentes ao ICMS, em que se considera a origem, características específicas e outros aspectos da irregularidade cometida, um mesmo auto de infração não deve abranger, ainda que haja alguma possível similaridade, infrações de natureza ou características distintas, sob pena de infringir o que dispôs o regulamento ou, sobretudo, de se impor sanções impertinentes.

2.1.3. Vícios formais observados.

Percebe-se na citada planilha “APURAÇÃO DIF ICMS”, que a diferença de imposto levantada (entre o que se deveria recolher e o que efetivamente se recolheu) advém, essencialmente, da apropriação indevida de créditos fiscais, pois o montante escriturado é diferente do levantado na ação fiscal, bem como de lançamentos incorretos de débitos, porquanto, do mesmo modo, o valor indicado na EFD é diferente do calculado pelo fisco estadual.

Contudo, não foi indicado se a diferença em relação a créditos fiscais provém de notas fiscais inidôneas (pena de 100% do valor do crédito) ou de outro aspecto (pena de 90% de imposto) e se a diferença pertinente aos débitos advém de documentos não registrados (pena 15% do valor da operação), registrados incorretamente ou outra hipótese; nem se informou quais seriam as operações e documentos fiscais envolvidos com essas aludidas diferenças.

Ao deixar de identificar características relevantes das faltas que levaram ao recolhimento de ICMS a menor, a autoridade autuante impede que o contribuinte autuado possa, de forma satisfatória, avaliar e contestar a ação fiscal, assim como sanção aplicada, cerceando,



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

em boa medida, o direito do contribuinte (ampla defesa e contraditório) e desrespeitando o que estabelecem normas atinentes (art. 77 da Lei nº 688/96, § 4º do art. 28 do Anexo XII do RICMS-RO e outros).

Evidencia-se, ainda, a despeito da carência de informações prestadas na ação fiscal, que a pena do art. 77, IV, “a”, 1, da Lei nº 688/96 (90% do valor do imposto), proposta pela autoridade autuante, não é aplicável ao caso. A sanção que dessa decorre, como tratado alhures, é pertinente a ações e omissões que resultem na falta de pagamento do imposto, em hipóteses para as quais não haja previsão de penalidade específica, o que, diga-se, não se verifica, pois a irregularidades observadas (apropriação indevida de crédito fiscal, omissão ou divergência relativas ao registro de documentos fiscais de saída etc.) possuem capitulação e pena próprias.

Logo, denota-se, em face de erro, que não se atendeu, no lançamento, o que preconiza o art. 100, V, da Lei nº 688/96:

“Lei nº 688/96

Art. 100. São requisitos de Auto de Infração: (NR Lei nº 2376, de 28.12.10 – efeitos a partir de 29.12.10)

(...)

V - citação expressa do dispositivo legal que define a infração cometida e lhe comina penalidade; (NR Lei nº 2376, de 28.12.10 – efeitos a partir de 29.12.10)”

O que se espera, em hipóteses como a verificada neste caso, em respeito aos direitos do contribuinte e às regras estipuladas pela legislação tributária, é que se apure as razões que tornam parte do crédito fiscal apropriado indevido (ausência de documentos, documentos inidôneos, erro de lançamento, etc.), identificando as operações e prestações relacionados a isso (no relatório circunstanciado ou em outro documento), se levante a pena devida para cada tipo específico, se faça o mesmo em relação a outras divergências (como a dos débitos registrados na EFD) e se lavre autos de infração distintos para tipos infracionais com características, capitulações e penas específicas diferentes.

Infere-se, em suma, que, apesar de ter apurado recolhimento a menor de imposto, o fisco estadual deixou de identificar as ações e omissões que levaram a essa aludida falta, bem como as operações e prestações pertinentes a essas; que, a despeito dessa ausência de informações, contudo, evidencia-se que foram inseridos, em um mesmo lançamento, tipos infracionais que possuem capitulações e penas próprias, desautorizando a aplicação da multa disposta no artigo 77, IV, “a”, 1, da Lei nº 688/96; que, à luz do exposto, em que se evidencia, além de outros, descumprimento do § 4º e do art. 28 do Anexo XII do RICMS-RO e do art. 77 da



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

Lei nº 688/96, erro na indicação da informação requerida pelo art. 100, V, da mesma lei e cerceamento de defesa, resta impossibilitada a análise de mérito, devendo o auto de infração ser declarado nulo pela existência de vícios formais, ficando resguardado o direito de o fisco, observado o prazo legal, refazer o lançamento.

2.2. Conclusão.

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário interposto para dar-lhe provimento, reformando a decisão de 1ª Instância de procedente para **NULO** o auto de infração.

É como voto.

TATE, Sala de Sessões, 17/06/2024.

Reinaldo do Nascimento Silva

AFTE Cad.

– JULGADOR

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

PROCESSO : 20222703700011 - E-PAT: 013.917
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 275/2022
RECORRENTE : COMERCIO DE PROD. ALIM. PANTANEIRA EIRELI - ME
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR : REINALDO DO NASCIMENTO SILVA
REP. FISCAL : ROBERTO LUIS COSTA COELHO

RELATÓRIO : Nº 029/2024/1.^a CÂMARA/TATE/SEFIN

ACÓRDÃO Nº 0103/2024/1^a CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA : **ICMS/MULTA – RECOLHIMENTO DE IMPOSTO A MENOR – NULIDADE.** Apesar de constatar que, no ano de 2017, o sujeito passivo apurou e recolheu o imposto a menor, o fisco estadual deixou de identificar as ações e omissões que levaram a essa aludida falta, bem como as operações e prestações pertinentes. A despeito dessa ausência de informações, contudo, evidencia-se que foram inseridos, em um mesmo lançamento, tipos infracionais que possuem capitulações e penas próprias, desautorizando a aplicação da multa disposta no artigo 77, IV, “a”, 1, da Lei nº 688/96. Aplicação do Enunciado 005 do TATE-RO (item 2, “b”). À luz do exposto, em que se evidencia, além de outros, descumprimento do § 4º e do art. 28 do Anexo XII do RICMS-RO e do art. 77 da Lei nº 688/96, erro na indicação da informação requerida pelo art. 100, V, da mesma lei e cerceamento de defesa, restou impossibilitada a análise de mérito. Nulidade por vício formal. Possibilidade de refazimento da ação fiscal. Reforma da decisão *a quo* de procedente para NULO o Auto de Infração. Recurso de Ofício provido. 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 dar-lhe provimento, reformando a decisão de Primeira Instância de procedente para **NULO** o auto de infração, conforme Voto do Julgador Relator Amarildo Ibiapina Alvarenga, acompanhado pelos julgadores Dyego Alves de Melo, Leonardo Martins Gorayeb e Reinaldo do Nascimento Silva.

TATE, Sala de Sessões, 17 de junho de 2024.

Anderson Aparecido Arnaut
Presidente

Reinaldo do Nascimento Silva
Julgador/Relator