

PROCESSO : Nº 20222800100050 E-PAT n. 023.711
RECURSO : VOL. Nº 0281/2023
RECORRENTE : BIC AMAZÔNICA S.A
RECORRIDA : 2ª CÂMARA /TATE/SEFIN
RELATOR : JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR
RELATÓRIO : Nº 0318/2023/2ª CÂMARA /TATE/SEFIN

VOTO DO RELATOR

No período de 7/1/2021 a 22/2/2021, 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. 17, do anexo VI do RICMS/RO, aprovado pelo Decreto estadual n. 22. 721/2018. Penalidade: Art. 77, IV, alínea "K", Item 1, da Lei 688/96. Período da infração: 01/01/2021 a 31/12/2021.

O crédito tributário do auto em análise corresponde a:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO	
TRIBUTOS	R\$ 37.416,63
MULTA 100%	R\$ 71.142,99
JUROS	R\$ 5.816,68
A. MONETÁRIA	R\$ 4.019,03
TOTAL	R\$ 118.395,33

O sujeito passivo foi notificado da autuação pelo DET, em 14/02/2023, tendo apresentado defesa tempestiva a qual passo a analisar.

Em sua defesa alega, em breve síntese:

- I) Da Tempestividade da Defesa:
- II) A defesa seria tempestiva;

Dos Fatos: Resume como ocorreu a auditoria que culminou com a autuação; considera que segundo disposição do § 2º do artigo 12 do Anexo VI do RICMS/RO/2018, a diferença do imposto deveria ser

cobrada do destinatário adquirente das mercadorias. Reclama que desde o início das demandas decorrentes de 05 (cinco) autos de infração, todos oriundos desta auditoria, pelos mesmos fatos infracionais, teriam fundamentado sua defesa nas seguintes teses que não teriam sido analisadas:

- a falta de motivação envolvendo o ato de lançamento, na medida em que não foi observado os princípios elementares que regem a administração pública, cuja observância à lei é obrigatória; e,
- a ilegitimidade Passiva da Defendente, na medida em que a legislação tributária do Estado de Rondônia aponta que, nos casos em que há constatação de falta de retenção do ICMS-ST ou de retenção a menor pela remetente das mercadorias, a obrigação tributária é deslocada para o destinatário, na condição de sujeito passivo principal.

Apenas o auto de infração nº 20222700100148 teria acolhido o seu pedido no julgamento, onde haveria decisão singular com acolhimento de “nulidade” por considerar ilegitimidade passiva da impugnante.

III) DA NULIDADE:

III.1. Da Patente Falta De Motivação Do Ato De Lançamento – Não Observância À Motivação Que Rege Os Atos Da Administração Pública:

Aduz que não poderia ter sido autuado, pois o “próprio Regulamento do ICMS do Estado de Rondônia, prevê que o saldo remanescente do valor retido a menor pelo contribuinte substituto deve ser exigido do contribuinte substituído”. Questiona qual seria a verdadeira motivação da lavratura do AI contra a defendente? Quais seriam as razões que levaram o fisco a desconsiderar o questionamento anterior sem lhe dar resposta?

A motivação seria o princípio do direito administrativo inerente aos atos estatais. Nesse diapasão não vislumbraria a motivação substanciada no interesse

público.

Estaria convicto da legalidade das suas operações, pois a exigibilidade dos valores retidos a menor caberia ao contribuinte substituído (destinatário das mercadorias), segundo a legislação tributária rondoniense.

Argumenta que o lançamento do crédito tributário não contém a exata subsunção dos fatos à norma jurídica, como ocorrido no fato concreto, padecendo de motivação, tornando-o inviável no plano jurídico.

IV – DO DIREITO

IV.1. Da Ilegitimidade Passiva Da Defendente:

Apresenta didaticamente os institutos jurídicos da sujeição passiva, estabelecendo as diferenças entre “contribuinte” e “responsável”, conforme normatização inserta no CTN e na CF.

Aduz que responsabilizar a impugnante pelo recolhimento tributário complementar seria impor duplo ônus financeiro, já que o imposto retido originalmente teria sido cobrado do destinatário, junto ao faturamento da nota fiscal. A cobrança suplementar do impugnante representaria ônus indevido ao remetente (substituto), de carga tributária do destinatário (substituído).

Entende “irrefutável ... a necessidade de afastamento integral do questionado auto de infração, ou, no mínimo a exclusão de qualquer espécie de responsabilidade atribuída à ora defendente. Ela não é destinatária de nenhum resíduo decorrente de eventual retenção a menor.”

IV.2. Contribuinte Substituído É Titular Do Direito Creditório Em Caso De Retenção A Maior – Por Interpretação Lógica, Deve Ser Cobrados Dos Valores Retidos A Menor Pelo Substituto:

Invoca o artigo 166 do CTN que daria direito a restituição de encargo financeiro decorrente de impostos indiretos.

Reforça o estabelecimento das diferenças entre as figuras de substituto e substituído, afirmando que o crédito tributário suplementar deveria ser cobrado do “verdadeiro contribuinte”, que seria o destinatário substituído.

Afirma que, em caso inverso, onde o substituto tributário tivesse recolhido ICMS a maior que o devido, a restituição caberia ao destinatário substituído, e não ao remetente (substituto). Assim, no caso de retenção a menor, o ônus também cabe

ao destinatário.

IV.3 – Do Efeito Confiscatório Da Multa Aplicada:

A multa de 5% aplicada sobre o valor da operação superaria em muito o valor do próprio tributo, configurando efeito confiscatório.

A defesa colaciona jurisprudência e doutrina que entende aplicável a seu caso, pois a multa seria abusiva, pois ultrapassaria 100% do imposto.

IV.4 – Erro Na Capitulação Legal Da Multa Aplicada:

Afirma que “O mencionado dispositivo trata dos casos em que o contribuinte deixa de realizar a retenção do ICMS-ST apurado no documento fiscal, ou o faz a menor que o devido. Definitivamente, este não foi o caso da ora defendente.

Com efeito, a Defendente recolheu exatamente o ICMS-ST apurado em seu documento fiscal, calculado a partir da determinação da base de cálculo que entendia ser devida, à luz da interpretação que fez da complexa legislação tributária envolvendo o ICMS-ST.

Alega que o recolhimento a menor ocorreu somente pelas impropriedades na determinação da Margem de Valor Agregado, assim a multa não poderia incidir sobre o valor da operação.

Pede, ao final, pelos reconhecimentos da nulidade do AI, afastamento integral do lançamento de ofício, cancelamento da multa ou relevação da multa em função do viés confiscatório.

Em primeira instância o douto Julgador monocrático julgou PROCEDENTE o Auto de Infração, nos termos da r. DECISAO N° 2023/1/384/UJ/TATE/SEFIN, o auto de infração e DEVIDO o crédito tributário de R\$ 118.395,33.

O sujeito passivo fora devidamente notificado via DET da r. decisão em 22/08/2023.

Nesse sentido, juntou Recurso Voluntário contrapondo-se a fundamentação legal aposta na r. decisão.

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

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 = $\{[(1 + MVA-ST\ original) \times (1 - ALQ\ inter) / (1 - ALQ\ intra)] - 1\} \times 100$ ”, 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 autuado com base no artigo 77, inciso IV, alínea “k” da Lei nº. 688/96, que assim prescreve:

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:

(...)

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 se refere 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 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 não fora encaminhado para Parecer da Representação Fiscal.

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

ACÓRDÃO N^o 0258/2023/2^a 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), 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 Voluntário para ao final dar-lhe provimento, para reformar a Decisão de primeira instância que julgou PROCEDENTE para 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:

JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR
Julgador / Relator



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

PROCESSO : 20222800100050 - E-PAT: 023.711
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 0281/2023
RECORRENTE : BIC AMAZÔNIA S/A
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR : JULGADOR – JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR

RELATÓRIO : Nº 317/2023/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

ACÓRDÃO Nº 037/2024/2ª 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. Reformada a decisão singular de procedente para nulo o Auto de Infração. Recurso de Voluntário 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 que julgou procedente para **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 Arnaud

Presidente

Juarez Barreto Macedo Junior

Julgador/Relator



Documento assinado eletronicamente por:

ANDERSON APARECIDO ARNAUT, Presidente do TATE,

, Data: **19/06/2024**, às **10:56**.

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



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

PROCESSO : 20222800100050 - E-PAT: 023.711
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 0281/2023
RECORRENTE : BIC AMAZÔNIA S/A
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR : JULGADOR – JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR

RELATÓRIO : Nº 317/2023/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

ACÓRDÃO Nº 037/2024/2ª 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. Reformada a decisão singular de procedente para nulo o Auto de Infração. Recurso de Voluntário 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 que julgou procedente para **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



Documento assinado eletronicamente por:

JUAREZ BARRETO MACEDO JUNIOR, Julgador Setor Produtivo, Data: **19/06/2024**, às **10:57**.
Conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015.