



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

SUJEITO PASSIVO: *RECOL DISTRIBUIÇÃO E COMÉRCIO LTDA*

ENDEREÇO:

PAT Nº: 20222700100166

DATA DA AUTUAÇÃO: 12/07/2022

CAD/CNPJ: 04.598.413/0003-32

CAD/ICMS: 00000000379093

DECISÃO PARCIAL Nº: 2023/1/200/TATE/SEFIN

1. Apropriação indevida de crédito Fiscal a título de ressarcimento ICMS-ST | Antecipado | 77, V, A, 1 2. Defesa Tempestiva 3. Infração Parcialmente Ilidida 4. Auto de infração Parcial Procedente

1 – RELATÓRIO

Conforme descrito no auto de infração 20222700100166, lavrado em 12/07/2022 (folhas 01 - Documento do volume do Auto), constatou-se que “O Sujeito Passivo acima identificado se apropriou indevidamente de créditos de ICMS a título de ressarcimento nos períodos de apuração de 01/2019, 03/2019, 04/2019, 05/2019, 06/2019, 07/2019, 08/2019, 09/2019 ao: (a) indicar como fundamento para o ressarcimento itens cujo recolhimento do ICMS não ocorreu por substituição tributária na entrada; (b) não demonstrar a entrada da mercadoria com retenção de substituição tributária corretamente; (c) indicar notas fiscais de entrada, sem lançamento da substituição tributária antecipação com encerramento de fase na entrada do Estado; (d) não efetuar corretamente o cálculo do ICMS ao qual teria direito a se ressarcir, vide Anexo 1.01.01 com os cálculos do ressarcimento nos períodos citados (extraídos do registro C176).”

A infração foi capitulada nos Artigos 20, 22, 23 e 24, do Anexo VI, do RICMS/RO c/c IN 22/2018/GAB/CRE. A multa foi capitulada no Artigo 77, inciso V, alínea "a", item 1 da Lei 688/96 - (fl. 01 - documento do volume do Auto).

O crédito tributário, à época da lavratura, foi lançado com a seguinte composição:

Descrição	Crédito Tributário
Tributo:	R\$ 104.284,00
Multa 90%	R\$ 136.082,60
Juros	R\$ 39.808,94
A. Monetária	R\$ 32.253,02
Total do Crédito Tributário	R\$ 312.428,56

A fiscalização foi realizada pela 2ª DRRE de Ji-Paraná/RO (fls. 01 - documento do volume do Auto), autorizada pela DFE nº 20222500100003 e Ação Fiscal nº 20221200100024, referente ao período a ser fiscalizado de 01/01/2019 a 31/12/2020 e emitida em 31/05/2020- (fl. 111 - documento do volume do Auto). Com solicitação do Termo de Início de Ação Fiscal e do Termo de Intimação, em 01/06/2022 e com ciência em 02/06/2022 – (fls: 112 e 113 - documento do volume do Auto).

O Relatório Circunstanciado consta das folhas 03 a 08 - documento do volume do Auto). O Termo de Juntada e Ciência de Provas em Meio Eletrônico foi feito em 13/07/2022 – (fls: 115 e 116 - documento do volume do Auto). O Termo de Ciência do Auto de Infração e Termo de Encerramento foi enviado em 13/07/2022 por DET nº 13295174 e com ciência em 15/07/2022 - (fl. 116 - documento do volume do Auto). Sendo prorrogado o prazo da defesa por mais 15 dias, sendo apresentada defesa Tempestiva em 30/08/2022 (fl. 120 a 122 - documento do volume do Auto).

2 - DAS ARGUIÇÕES DA DEFESA

O sujeito passivo apresentou defesa tempestiva, na qual, em resumo, expõe o seguinte argumento:

2.1 – Preliminares:

2.1.1. Requer em Preliminar a declaração de nulidade do auto de infração, devido a violação do artigo 28, § 4º, do Anexo XII do RICMS/RO - (fls. 2 a 4 da parte da defesa). Esse parágrafo especifica que “Não poderá constar mais de uma infração no mesmo auto de infração”.

2.2 - Do Mérito:

2.2.1 Alega que a defendente, em momento algum, utilizou-se como base para ressarcimento produto (ou item) que não seja aqueles em que o ICMS tenha sido efetivamente recolhido por substituição tributária. Afirma ainda que a autuação carece de prova material, pois o auditor fiscal usou como fonte de sua busca o “item” para verificar se o produto está sujeito ao recolhimento do ICMS por ST ou antecipação, quando o correto seria verificar o NCM - (fls. 4 a 5 da parte da defesa).

2.2.2 Alega que para comprovar o argumento do item 2.2.1 é necessário perícia, cuja necessidade se faz imprescindível. Além de afirmar que houve recolhimento do imposto por ST, especifica que esses produtos não foram consumidos (vendido) no Estado de Rondônia - (fls. 5 a 6 da parte da defesa).

2.2.3 Alega que há nítida incongruência com a descrição contida no corpo do auto de infração com os Anexos apresentados pelo fiscal autuante - (fls. 7 da parte da defesa).

2.2.4 Que em relação a indicação das notas fiscais de entrada sem lançamento da substituição tributária, antecipação com encerramento de fase na entrada do Estado, o auditor fiscal aponta correlação dos fatos com os documentos e informações contidas no Anexo 1.01.03, entretanto, esclarece que eventual erro no lançamento não é de atribuição da defendente, pois o lançamento do ICMS/ST é feito na entrada do Estado de Rondônia, no Posto Fiscal Wilson Souto. Afirma que efetivará o necessário recolhimento do ICMS correspondente, conforme já apurado neste procedimento, cuja providência se dará no desfecho dessa ação fiscal, porquanto o contribuinte refuta os demais valores então exigidos – (fls. 09 a 10 - documento da Defesa).

2.2.5 Que faltou a autoridade fiscal indicar no que consiste o erro no cálculo efetivado pela defendente, inclusive a metodologia aplicada para elaborar o cálculo do ICMS ressarcimento tido por indevido - (fls. 10 a 12 - documento da Defesa).

E por fim, requer a impugnação apresentada, julgando-se improcedente a ação fiscal, isentando a defendente do recolhimento da penalidade cominada, na forma do auto de infração em epígrafe - (fls. 13 - documento da Defesa).

3 – DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA:

Em razão das alegações do sujeito passivo e com base no artigo 116

da Lei 688/96 e com o intuito de facilitar a análise do procedimento fiscal, solicitamos que o referido processo fosse encaminhado ao autuante para realização de diligência, contendo as seguintes solicitações:

1. os devidos esclarecimentos das alegações feitas pela defesa;
2. analisar na tabela 1.01.02 se o contribuinte não informou errado o número do item no C170 e conseqüentemente no C176;
3. fazer um novo cruzamento utilizando o NCM e/ou a descrição do produto, para ver se o valor que foi ressarcido existe pareamento em outro item da nota fiscal indicada e se esse produto está sujeito ao ICMS-ST, conforme Anexo VI, do RICMS/RO, pois o sujeito passivo alega que o item correto pode ser localizado pelo código do produto e pareado com o item da nota fiscal de saída;
4. fazer uma descrição do conteúdo dos anexos juntados - Anexo 1.01.01, Anexo 1.01.02 e Anexo 1.01.03, explicando detalhadamente a metodologia aplicada para elaboração dos cálculos, comprovando assim os dados apresentados.
5. verificar os cálculos do ICMS-ST devido, principalmente das operações com saídas tributadas.
6. Notificar o sujeito passivo a respeito das alterações porventura ocorridas na referida diligência, devendo ser concedido um prazo de 30 dias para manifestação após sua ciência, devendo o PAT ser devolvido após o esgotamento desse prazo.

4 – FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

Baseado na argumentação e pedido da defesa descrito no item 2 das arguições da defesa, passo à análise dos fatos trazidos aos autos:

4.1. – Das Preliminares:

Em relação à alegação contida no item 2.1.1, referente a declaração de nulidade do auto de infração, devido a violação do artigo 28, § 4º, do Anexo XII do RICMS/RO - (fls. 2 a 4 da parte da defesa). Esse parágrafo especifica que “Não poderá constar mais de uma infração no mesmo auto de infração”.

A defesa do sujeito passivo cita o artigo 100 da Lei 688/96 e o art. 28, § 4º, do Anexo XII do RICMS/RO. Vejamos:

O art. 28 do Anexo XII do RICMS/RO:

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

§ 4º. Não poderão constar em um mesmo auto de infração:

O sujeito passivo contesta na defesa que na descrição do auto de infração, a autoridade fiscal indicou que a defendente cometeu as seguintes infrações - (fls. 3 da parte da defesa):

(a) indicar como fundamento para o ressarcimento itens cujo recolhimento do ICMS não ocorreu por substituição tributária na entrada;

(b) não demonstrar a entrada da mercadoria com retenção de substituição tributária corretamente;

(c) indicar notas fiscais de entrada, sem lançamento da substituição tributária antecipação com encerramento de fase na entrada do Estado;

(d) não efetuar corretamente o cálculo do ICMS ao qual teria direito a se ressarcir, vide Anexo 1.01.01 com os cálculos do ressarcimento nos períodos citados (extraídos do registro C176)

Após analisar a descrição da infração, fica cristalino que ela se refere a apropriação indevida de créditos de ICMS a título de ressarcimento, nos períodos de apuração de 01/2019, 03/2019, 04/2019, 05/2019, 06/2019, 07/2019, 08/2019, 09/2019. O autuante apenas indicou as causas, motivos, práticas realizadas pelo sujeito passivo que levaram a infração, infringindo a legislação tributária, ao apropriar indevidamente de créditos de ICMS.

Portanto não prospera, a alegação da defesa, de utilização de mais de uma infração no auto de infração. Ressaltamos, que a penalidade ratifica as afirmações feitas por esse julgador, vejamos:

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)

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; e

(..)

4.2. – Do Pedido de Diligência:

Os autuantes responderam todos os quesitos da diligência e de acordo com a produção de novas informações e provas, realizaram novos cálculos para a comprovação da verdade real das alegações feitas. Respeitando, o princípio da verdade material ou real e o princípio da oficialidade, que determina que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos conforme se apresentam na realidade. O autuante ainda levou em conta a teoria dos motivos determinantes, que sustenta que a validade do ato administrativo se vincula aos motivos indicados como seu fundamento e procurou evitar o enriquecimento indevido por parte do Estado, conforme determina o artigo 884 do Código Civil.

O autuante apresentou e anexou ao e-PAT a manifestação de revisão de cálculos de ressarcimento para correção dos erros do registro C170 em EFD

cometido pelo autuado. E devido as alegações do sujeito passivo, da constatação que o autuado tinha incorrido em erro, ao indicar incorretamente nos arquivos EFD os números dos itens na NFe de saída em seu registro C170, realizou novos cálculos utilizando o código dos itens especificado no registro C170 frente a nota fiscal de saída (folhas 04 da manifestação da diligência), ao invés do número sequencial do item indicado no documento fiscal.

O ressarcimento foi calculado com base no Registro C170, utilizando a chave de acesso mais o número do item, especificando o número do item na nota fiscal de saída. Depois da correção, apurou-se o ressarcimento para o novo item de referência e os novos valores foram adicionados à planilha original da apuração do cálculo do ressarcimento elaborada pela ação fiscal.

O autor do feito, esclarece que verificou a existência de duplicações dos registros de ressarcimento, sendo expurgado do ressarcimento esses valores duplicados (folhas 05 da manifestação da diligência). Após a revisão do período de apuração do mês 08/2018, foi constatado que não existia mais crédito indevido desse mês, sendo retirado do relatório de revisão (folhas 06 da manifestação da diligência). Ressaltamos, que após revisão dos cálculos feitos na manifestação fiscal, o auditor apresentou o novo crédito tributário, à época da lavratura, lançado com a seguinte composição (folhas 07 da manifestação da diligência):

Descrição	Crédito Tributário
Tributo:	R\$ 35.375,84
Multa 90%	R\$ 46.162,74
Juros	R\$ 13.681,20
A. Monetária	R\$ 10.941,04
Total do Crédito Tributário	R\$ 106.160,82

O autuante realizou a notificação do Sujeito Passivo, atribuindo um novo prazo de 30 dias para manifestação. O contribuinte recebeu a notificação nº 13689657 enviada em 13/04/2023 e com ciência em 13/04/2023, conforme folhas 01 da Ciência de Manifestação nos Autos. Entretanto, o sujeito passivo não exerceu o direito de uma nova manifestação nos autos.

4.3 – Do Mérito:

4.3.1 - Em relação a alegação que a defendente, em momento algum, utilizou-se como base para ressarcimento produto (ou item) que não seja aqueles em que o ICMS tenha sido efetivamente recolhido por substituição tributária. E, que a autuação carece de prova material, pois o auditor fiscal usou como fonte de sua busca o “item” para verificar se o produto está sujeito ao recolhimento do ICMS por ST ou antecipação, quando o correto seria verificar o NCM - (fls. 4 a 5 da parte da defesa).

Após analisar os autos e os fatos, esclarecemos inicialmente alguns pontos sobre o ressarcimento da substituição tributária e o devido registro na EFD:

1. O contribuinte pode ressarcir-se do ICMS/ST recebido pelo Estado nas situações estabelecidas no artigo 20 do Anexo VI do RICMS/RO, ou seja, quando o fato gerador presumido não ocorrer. Quando promover saída para outro Estado ou quando a saída da mercadoria for amparada por isenção ou não incidência;
2. Nas saídas especificados nos incisos II e III do artigo 20 do Anexo VI do RICMS/RO, o contribuinte substituído deverá identificar o valor da base de cálculo da retenção do imposto referente a cada mercadoria em situação que resulte ressarcimento, e apurará o valor do imposto a ser ressarcido ou a ser recuperado mediante o preenchimento de registros no arquivo digital da EFD ICMS/IPI;
3. No caso do inciso I do artigo 20 do Anexo VI do RICMS/RO, o contribuinte deverá emitir nota fiscal de saída para baixa de estoque, sem destaque do imposto, e escriturá-la na forma prevista no Guia Prático da EFD ICMS/IPI;
4. O preenchimento dos registros indicados no *caput* do artigo 20 do Anexo VI do RICMS/RO é imprescindível para a recuperação ou para o ressarcimento do imposto retido substituição tributária;
5. Na hipótese de o contribuinte transmitir a EFD ICMS/IPI sem o preenchimento dos registros de que trata este artigo, deverá retificá-la, sob pena de ter glosado o crédito recuperado, por meio de auto de infração;
6. O valor do imposto a ser ressarcido não poderá ser superior ao valor retido por substituição tributária;
7. Na saída interestadual da mercadoria adquirida sob a abrangência da substituição tributária, deve o contribuinte vincular o produto da saída com a última nota fiscal de sua entrada, de forma a apurar o valor do ICMS recolhido antecipadamente pela substituição tributária e apropriar-se integralmente do imposto recolhido antecipadamente por esta modalidade de tributação.
8. O Art. 1º da IN 022/2018/GAB/CRE, determina que o ressarcimento do

imposto retido por sujeição passiva por substituição ou antecipação do imposto com encerramento da fase, previsto no artigo 21 do Anexo VI do RICMS, deverá observar o disposto nesta Instrução Normativa nº 022/2018/GAB/CRE;

9. O Art. 2º da IN 022/2018/GAB/CRE, determina que os contribuintes substituídos obrigados à entrega da EFD ICMS/IPI, para cada item indicado na nota fiscal de saída, deverão promover a escrituração dos registros C170 e C176 em conformidade com o Guia Prático da EFD ICMS/IPI, cujo critério de valoração será o da entrada da correspondente mercadoria para determinação do valor do ICMS a creditar, quando for o caso, e do ICMS-ST retido a ser ressarcido.

10. O § 1º do Art. 2º da IN 022/2018/GAB/CRE, determina que na hipótese do caput deste artigo, quando for impossível determinar a correspondência do ICMS retido à aquisição da respectiva mercadoria, tomar-se-ão como critério os valores indicados nas notas fiscais referentes às suas entradas mais recentes, suficientes para comportar a quantidade que saiu do mesmo item.

11. O § 3º do Art. 2º da IN 022/2018/GAB/CRE, determina que a empresa que possuir vários estabelecimentos no Estado de Rondônia, para identificar a correspondência da mercadoria ou sua entrada mais recente, poderá indicar a nota fiscal de compra emitida pelo fornecedor, independente de ter ocorrido em estabelecimento diverso.

12. O § 4º do Art. 2º da IN 022/2018/GAB/CRE, determina que o disposto no § 3º só se aplica aos estabelecimentos do mesmo contribuinte localizados no Estado de Rondônia.

13. O § 5º do Art. 2º da IN 022/2018/GAB/CRE, determina que fica dispensado o preenchimento dos seguintes campos do registro C176: CHAVE_NFE_RET, COD_PART_NFE_RET, SER_NFE_RET, NUM_NFE_RET, ITEM_NFE_RET, COD_DA e NUM_DA.

14. O § 6º do Art. 2º da IN 022/2018/GAB/CRE, determina que no caso de devolução total de mercadoria previamente adquirida em operação interestadual sujeita à antecipação do imposto com encerramento da fase, cujo ICMS já houver sido pago, a nota fiscal de saída interestadual em devolução deverá ser escriturada nos registros C100/C170, com a inclusão no respectivo registro C176 da nota fiscal original de aquisição interestadual, juntamente com os dados da retenção previamente realizada.

15. O Art. 3º do Art. 2º da IN 022/2018/GAB/CRE, determina que o montante do imposto a ser creditado e ressarcido será determinado pela multiplicação da quantidade de itens que saíram, pelos valores de ICMS e ICMS-ST obtidos, por unidade do produto, na forma do artigo 2º desta Instrução Normativa

16. A IN 033/2018/GAB/CRE, instituiu o Manual de Orientações da Escrituração Fiscal Digital – EFD para os contribuintes do Estado de Rondônia;

17. A tabela 5.1.1 – Códigos de ajustes da apuração do ICMS – Parte 2 da IN 033/2018/GAB/CRE, determina que o ressarcimento de substituição Tributária em conta gráfica será realizado através do código RO020022. Verificamos que

o contribuinte lançou o ressarcimento com esse código;

18. O registro C100 é o registro pai, referente as últimas aquisições da mercadoria e utilizado para escriturar a nota fiscal de entrada conforme documento fiscal;

19. O registro C170 é utilizado para discriminar os itens da nota fiscal conforme guia prático;

20. O registro C176 é utilizado Complemento de Item - Ressarcimento de ICMS em operações com Substituição Tributária.

O próprio sujeito passivo realizou os registros C170 e C176 utilizando o número do item, pois é a forma que a IN 22/2018 disciplina os procedimentos complementares referentes ao ressarcimento do imposto retido por sujeição passiva por substituição tributária, ou antecipado com encerramento da fase e dispõe sobre procedimentos correlatos. Entretanto, não foi respeitado o disposto no artigo 2º da IN 22/2018 para realização do ressarcimento. O autuado informou no registro C170 da EFD nota fiscal de saída e número do item para embasar o ressarcimento constante no registro C176, sendo que o número do item não é compatível, devido ao erro de registro realizado pelo contribuinte, contrariando assim, a legislação tributária. Vejamos:

ANEXO VI RICMS-RO:

Art. 8º. Para fins deste Anexo, considera-se: (Convênio ICMS 142/18, cláusula sexta). (NR dada pelo Dec. 23465, de 27.12.18 – efeitos a partir de 01.01.19).

I - segmento: o agrupamento de itens de bens e mercadorias com características assemelhadas de conteúdo ou de destinação, conforme previsto na Tabela I da Parte 2 deste Anexo;

II - item de segmento: a identificação do bem, da mercadoria ou do agrupamento de bens e mercadorias dentro do respectivo segmento;

III - especificação do item: o desdobramento do item, quando o bem ou a mercadoria possuir características diferenciadas que sejam relevantes para determinar o tratamento tributário para fins do regime de substituição tributária;

IV - CEST: o código especificador da substituição tributária, composto por 7 (sete) dígitos, sendo que:

a) o primeiro e o segundo correspondem ao segmento do bem e mercadoria;

b) do terceiro ao quinto correspondem ao item de um segmento de bem e mercadoria;

c) o sexto e o sétimo correspondem à especificação do item;

V - as empresas como interdependentes na forma definida pelo inciso III do artigo 4º deste Regulamento.

Art. 9º. Os bens e mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária são os identificados nos Anexos II ao XXVI do Convênio ICMS n. 142/18, de acordo com o segmento em que se enquadrem, contendo a sua descrição, a classificação na NCM/SH e um CEST. (Lei 688/96, art. 24-A, § 1º) **(NR dada pelo Dec. 23747, de 25.03.19 – efeitos a partir de 1º.01.19)**

Parágrafo único. O CEST, a que alude o *caput*, deverá ser informado no documento fiscal, ainda que a operação não esteja, efetivamente, sujeita à substituição tributária.

Art. 10. Os bens e mercadorias sujeitos à substituição tributária ou à antecipação com encerramento da fase de tributação estão identificados nas Tabelas II a XXVI da Parte 2 deste

Anexo. (Convênio ICMS 142/18, cláusula sétima). (NR dada pelo Dec. 23465, de 27.12.18 – efeitos a partir de 01.01.19). Governo do Estado de Rondônia GOVERNADORIA

§ 1º. Na hipótese de a descrição do item não reproduzir a correspondente descrição do código ou posição utilizada na NCM/SH, o regime de substituição tributária ou antecipação com encerramento de fase de tributação em relação às operações subsequentes será aplicável somente aos bens e mercadorias identificados nos termos da descrição contida nas tabelas da Parte 2 deste Anexo.

§ 2º. As reclassificações, agrupamentos e desdobramentos de códigos da NCM/SH não implicam inclusão ou exclusão de bem e mercadoria, classificados no código da referida nomenclatura, do regime de substituição tributária.

§ 3º. Na hipótese do § 2º, o contribuinte deverá informar nos documentos fiscais o código NCM/SH vigente, observado o mesmo tratamento tributário atribuído ao bem e mercadoria antes da reclassificação, agrupamento ou desdobramento.

§ 4º. As situações previstas nos §§ 2º e 3º não implicam alteração do CEST, enquanto não houver alteração expressa da legislação tributária estadual.

§ 5º. O regime de substituição tributária **alcança somente os itens** vinculados aos respectivos segmentos nos quais estão inseridos.

IN 22/2018/GAB/CRE:

Art. 1º. O ressarcimento do imposto retido por sujeição passiva por substituição ou antecipação do imposto com encerramento da fase, previsto no artigo 21 do Anexo VI do RICMS, deverá observar o disposto nesta Instrução Normativa, exceto o ressarcimento decorrente de operações com combustíveis.

Art. 2º. Os contribuintes substituídos obrigados à entrega da EFD ICMS/IPI, **para cada item indicado na nota fiscal de saída, deverão promover a escrituração dos registros C170 e C176 em conformidade com o Guia Prático da EFD ICMS/IPI**, cujo critério de valoração será o da entrada da correspondente mercadoria para determinação do valor do ICMS a creditar, quando for o caso, e do ICMS-ST retido a ser ressarcido.

§ 1º. Na hipótese do caput deste artigo, **quando for impossível determinar a correspondência do ICMS retido à aquisição da respectiva mercadoria, tomar-se-ão como critério os valores indicados nas notas fiscais referentes às suas entradas mais recentes**, suficientes para comportar a quantidade que saiu do mesmo item.

Apesar do ressarcimento do imposto devido por substituição tributária ser garantido pela legislação tributária, é necessário que o contribuinte, para ter direito ao crédito, comprove que faz jus a ele, conforme disciplina a IN 22/2018 e RICMS/RO, citados acima. O que, no caso em análise não ocorreu na íntegra.

Além disso, o sujeito passivo sabe perfeitamente, que a fonte de busca para análise do ressarcimento é o “item” e que o NCM é um código utilizado para verificação da descrição do bem ou mercadoria contida nas tabelas da Parte 2 do Anexo citado acima. Esse procedimento serve para confirmar se o produto está sujeito ao recolhimento do ICMS por ST ou antecipação.

O auditor fiscal solicitou ao contribuinte através da notificação nº 13252762, enviada em 06/06/2022 e com ciência em 06/06/2022 (folhas 109 da autuação) e através da notificação nº 13278925, enviada em 27/06/2022 e com ciência em 27/06/2022 (folhas 110 da autuação), os seguintes documentos:

1. (...) **as chaves das notas fiscais e os itens** das notas fiscais de entrada das mercadorias cujo pedido de ressarcimento foi requerido por meio do preenchimento do registro C176;
2. (...) o fator de conversão entre a unidade de medida utilizada na entrada para aquelas utilizadas na saída da mercadoria;
3. (...) apresentação da planilha anexa com a coluna FAT_CONVERSÃO completa/preenchida para que se possa efetuar o cálculo do ressarcimento apropriado, bem como revisar os fatores de conversão identificados no Registro 0200 e filhos e aqueles cuja unidade de medidas da nota fiscal de entrada é idêntico a nota fiscal de saída, corrigindo-os caso estejam divergentes, conforme planilha anexa.

O sujeito passivo respondeu parcialmente as solicitações efetuadas, conforme consta do Relatório Circunstanciado (fls: 05, item 6). Lembramos que o contribuinte tem a obrigação de apresentar todos os documentos fiscais solicitados pela fiscalização e de manter a salvo pelo prazo estabelecido na legislação tributária.

Art. 58. As obrigações tributárias acessórias, cujo objeto são as prestações positivas ou negativas, e visam o interesse da arrecadação ou da fiscalização do imposto, serão estabelecidas em decreto do Poder Executivo. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

§ 1º. O registro das operações de cada estabelecimento será feito através de livros, guias e documentos fiscais, cujos modelos, forma e prazos de escrituração serão estabelecidos em decreto do Poder Executivo. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

§ 2º Constituem instrumentos auxiliares da escrituração de fiscalização os documentos, livros e demais elementos de contabilidade em geral dos contribuintes ou responsáveis.

§ 3º. Os elementos necessários à informação e apuração do imposto serão declarados em documentos ou meios eletrônicos de dados aprovados em decreto do Poder Executivo. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

§ 4º. Os livros e documentos fiscais deverão ser mantidos no estabelecimento do contribuinte, salvo nos casos em que o responsável pela escrita fiscal esteja localizado em local diverso, devendo, nesse caso, apreseed os livros e documentos, quando solicitados, no prazo estabelecido pela autoridade fiscal. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

§ 5º Nos casos de perda ou extravio de livros e demais documentos fiscais, poderá a autoridade fiscal intimar o contribuinte a comprovar o montante das operações escrituradas ou que deveriam ter sido escrituradas nos referidos livros, para efeito de verificação do pagamento do imposto.

Art. 59. As pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não e responsáveis, na forma da legislação tributária, estão obrigadas ao cumprimento das obrigações tributárias acessórias estabelecidas em ato próprio expedido pela Secretaria de Estado de Finanças ou pela Coordenadoria da Receita Estadual. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

Parágrafo único. A falta de emissão do documento fiscal próprio ou a não exibição do mesmo ao Fisco importará renúncia à norma excludente da incidência ou do pagamento do crédito tributário e na consequente exigibilidade do imposto nos casos de suspensão, isenção, diferimento, ou qualquer outro benefício e incentivo fiscal concedido pelo Poder Público. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

O sujeito passivo tem o direito a apresentar sua defesa e produzir provas em seu favor. A produção de prova é em verdade uma obrigação, pois a existência destas é fundamental para a comprovação da veracidade das alegações feitas em seu favor. Este tribunal administrativo analisa a verdade dos fatos conforme produção das respectivas provas materiais. Sendo juntadas ao processo as provas que embase e mantenha suas alegações, elas devem ser consideradas e analisadas, para se chegar à verdade dos fatos.

Na análise do processo administrativo devemos considerar o princípio da verdade material ou real, vinculado ao princípio da oficialidade, que determina que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos conforme se apresentam na realidade. Para tanto, o julgador tem o direito e o dever de analisar todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar vinculado aos aspectos considerados pelas partes envolvidas nos autos. Assim, no tocante as provas, desde que obtidas por meios lícitos, como impõe o inciso LVI do art. 5º da CF, a Administração e o contribuinte detêm liberdade plena de produzi-las.

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL.

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

LVI - são inadmissíveis, no processo, as provas obtidas por meios ilícitos;

Neste caso, é preciso levar em conta também a teoria dos motivos determinantes, que sustenta a validade do ato administrativo e se vincula aos motivos indicados como seu fundamento. Essa teoria sustenta e motiva o ato administrativo, sendo que a validade dele, depende da verdade dos motivos alegados. A defesa não demonstrou o ressarcimento conforme determina a legislação tributária, dificultando dessa forma a análise dos valores lançados. Apesar disso, e respeitando os princípios citados, solicitamos a diligência aos autuantes para uma melhor análise.

Ressaltamos, que os autuantes atendeu os pedidos da diligência e respeitando os princípios citados, revisou os cálculos para que a verdade dos fatos fosse restabelecida. Procurou dentro das possibilidades técnicas e legais diminuir a grande quantidade de erros cometidos pelo autuado em sua escrita fiscal, evitando-lhe prejuízos e determinando o correto crédito de ressarcimento que lhe é cabível. Como também evitando o enriquecimento indevido por parte do Estado, conforme determina o artigo 884 do Código Civil (fls: 04 da manifestação da diligência).

4.3.2 - Em relação a alegação que para comprovar o argumento do

item 2.2.1 é necessário perícia, cuja necessidade se faz imprescindível, que houve recolhimento do imposto por ST e que esses produtos não foram consumidos (vendido) no Estado de Rondônia - (fls. 5 a 6 da parte da defesa).

A fim de melhor análise da documentação solicitamos diligência para esclarecer alguns pontos. Sendo o pedido atendido pelos autuantes e anexada novas provas e revisto o cálculo do crédito tributário. Diante dos fatos apresentados, entendo que as alegações do sujeito passivo foram atendidas dentro da correta aplicação da legislação. Além disso, não foi apresentada uma nova contestação.

Salientamos, que o próprio sujeito passivo reconhece a existência de notas fiscais de entrada sem lançamento da substituição tributária, antecipação com encerramento de fase na entrada do Estado, afirmando que efetivará o necessário recolhimento do ICMS correspondente, conforme já apurado neste procedimento, cuja providência se dará no desfecho dessa ação fiscal – (fls. 09 a 10 - documento da Defesa).

Os auditores notificaram o contribuinte de todos os atos praticados, conforme comprovação nas diversas citações feitas nesse julgamento. Além disso, foi concedido prazo estabelecido na legislação tributária para que o sujeito passivo realizasse sua defesa e especificasse as falhas ocorridas. Tanto é verdade, que ele apresentou alguns questionamentos sobre os fatos.

A autuação esclareceu as alegações feitas pela defesa e por este julgador, de forma detalhada e com base na legislação tributária. Por isso, não há necessidade de um novo procedimento técnico, para demonstrar a elaboração das planilhas, dos documentos e relatórios apresentado pelo fisco, os quais geraram a atuação. A comprovação que houve ou não, o recolhimento do imposto por ST ou que os produtos não foram consumidos (vendido) no Estado de Rondônia e que, os créditos são ou não devidos, encontram-se nos autos.

3.3.3 - Em relação à alegação que há nítida incongruência com a descrição contida no corpo do auto de infração com os Anexos apresentados pelo fiscal autuante - (fls. 7 da parte da defesa).

A descrição feita pelo autuante no corpo do auto de infração condiz perfeitamente com os Anexos apresentados nos autos. Ressaltamos, que o autuante fez as correções necessárias e indicadas pelo julgador após análise da defesa. A infração é referente à apropriação indevida de créditos de ICMS a título de ressarcimento nos períodos de apuração de 01/2019, 03/2019, 04/2019, 05/2019, 06/2019, 07/2019, 08/2019, 09/2019.

Não resta a menor dúvida, que a descrição e as infrações capituladas nos artigos 20, 22, 23 e 24, do Anexo VI, do RICMS/RO c/c IN 22/2018/GAB/CRE são condizentes com a multa capitulada no Artigo 77, inciso V, alínea "a", item 1 da Lei 688/96 - (fl. 01 - documento do volume do Auto) e com os anexos apresentados na autuação e na

diligência feita pelos autuantes. Portanto, está comprovada a correlação entre a descrição da autuação, os dispositivos infringidos e a multa aplicada na atuação.

Anexo VI, do RICMS/RO:

Art. 20. O contribuinte que tiver recebido mercadoria ou serviço com o imposto retido anteriormente por substituição tributária, ou no caso do imposto ter sido calculado por antecipação com encerramento da fase, poderá ressarcir-se do valor do imposto retido ou de parte deste nas seguintes situações:

I - quando o fato gerador presumido não ocorrer;

II - quando promover saída destinada a outro Estado;

III - quando a saída da mercadoria for amparada por isenção ou não incidência.

Art. 22. O contribuinte substituído, quando em operação de saída de que tratam os incisos II e III do artigo 20 deste Anexo, em relação à NF-e deverá identificar o valor da base de cálculo da retenção do imposto referente a cada mercadoria em situação que resulte ressarcimento, e apurará o valor do imposto a ser ressarcido ou a ser recuperado mediante o preenchimento de registros no arquivo digital da EFD ICMS/IPI, na forma prevista no Guia Prático da EFD ICMS/IPI. **(NR dada pelo Dec. 22876, de 21.05.18 – efeitos a partir de 01.05.18)**

§ 1º. Para efeito da escrituração dos registros na EFD ICMS/IPI, prevista no caput deste artigo, na hipótese de fato gerador presumido não realizado, conforme previsto no inciso I do artigo 20 deste Anexo, o contribuinte deverá emitir nota fiscal de saída para baixa de estoque, sem destaque do imposto, e escriturá-la na forma prevista no Guia Prático da EFD ICMS/IPI. **(NR dada pelo Dec. 22876, de 21.05.18 – efeitos a partir de 01.05.18)**

§ 2º. O preenchimento dos registros indicados no *caput* é imprescindível para a recuperação ou para o ressarcimento do imposto retido substituição tributária.

§ 3º. Na hipótese de o contribuinte transmitir a EFD ICMS/IPI sem o preenchimento dos registros de que trata este artigo, deverá retificá-la, sob pena de ter glosado o crédito recuperado, por meio de auto de infração.

Art. 23. O valor do imposto a ser ressarcido não poderá ser superior ao valor retido por substituição tributária quando da aquisição dos respectivos bens e mercadorias pelo estabelecimento.

Art. 24. Ato do Coordenador-Geral da Receita Estadual poderá disciplinar os procedimentos complementares referentes a esta Seção.

Artigo 77, inciso V, alínea "a", item 1 da Lei 688/96:

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;

(...)

Os cálculos do auto de infração foram revisados e alterados de acordo com as planilhas entregues ao sujeito passivo, mediante notificação nº 13689657 enviada em 13/04/2023 e com ciência em 13/04/2023. Apesar de ter sido atribuído um novo prazo de 30 dias para contestação, o sujeito passivo não se manifestou a respeito das correções efetuadas. Ressaltamos ainda, que a IN 22/2018/GAB/CRE é bem clara ao disciplinar o ressarcimento do imposto retido sob o regime de sujeição passiva por substituição tributária, ou antecipação do imposto com encerramento da fase, previsto na Seção VI do Capítulo II do Anexo VI do RICMS/RO, aprovado pelo Decreto n. 22.721, de 05 de abril de 2018. Portanto, não prospera as alegações realizadas pelo contribuinte.

3.3.4 - Em relação à alegação de que o erro no lançamento do ICMS/ST referente as notas fiscais de entrada não são de atribuição da defendente. Pois o lançamento é feito na entrada do Estado de Rondônia, pelo Posto Fiscal Wilson Souto. E, que efetivará o necessário recolhimento do ICMS correspondente, conforme já apurado neste procedimento, cuja providência se dará no desfecho dessa ação fiscal, refutando, porém, os demais valores então exigidos – (fls. 09 a 10 - documento da Defesa).

A legislação tributária estabelece a forma que ocorrerá a tributação do ICMS/ST e quais as mercadorias que estão sujeitas a incidência. Basta verificar as disposições estabelecidas no RICMS/RO, para identificar os fatos geradores. O auto de infração foi efetuado em 12/07/2022, referente ao período de 01/01/2019 a 31/12/2019. Observem que o sujeito passivo teve mais de três anos para realizar a denúncia espontânea, e não o fez, não restou outra opção ao fisco a não ser, a realização do lançamento de ofício.

Verificamos, que em resposta a diligência, os auditores fiscais apresentaram, o anexo 1.01.03 referente aos itens sem arrecadação de ST entrada - ressarcimento inviabilizado por não localização da arrecadação ref. nf-e de entrada, ano 2019 (meses créditos indevidos). O ICMS total ressarcido referente a essa situação foi de R\$ 8.394,42 (oito mil, trezentos e noventa e quatro reais e quarenta e dois centavos). Nesse ponto, o contribuinte admite que realmente não pagou o imposto, porém ressalta, que o lançamento do ICMS/ST referente as notas fiscais de entrada não são de atribuição da defendente e sim do Estado de Rondônia.

O sujeito passivo salienta, que a cobrança, deveria ter sido realizado pelo Posto Fiscal Wilson Souto, mas que efetivará o necessário recolhimento do ICMS correspondente, conforme já apurado neste procedimento, cuja providência se dará no desfecho dessa ação fiscal – (fls. 09 a 10 - documento da Defesa). Nesse ponto, existe um reconhecimento do valor, portanto, não há necessidade de uma maior análise. Entretanto, é bom deixar claro, que a legislação tributária do Estado de Rondônia especifica que nesses casos, a obrigação de pagamento continua sendo do sujeito passivo.

O fato gerador da operação acontece na entrada do Estado, conforme inciso XII do artigo 2º do RICMS/RO e artigo 17 da Lei 688/96. A obrigação de pagar o imposto surge com a ocorrência do fato gerador e só se extingue após o devido

crédito para o Estado, conforme estabelece o artigo 11 do RICMS e artigo 113, § 1º do CTN. O § 3º do artigo 12 do Anexo VI do RICMS/RO é claro ao responsabilizar o destinatário, inclusive varejista pelo pagamento do imposto devido ao Estado de Rondônia.

O artigo 19-II do Anexo VI do RICMS/RO estabelece o vencimento do imposto devido por substituição tributária nos casos das operações com antecipação e encerramento de fase de tributação, remetendo o período para o artigo 57 do RICMS/RO. Este, por sua vez, estabelece o momento de entrada para pagamento do imposto. Lembramos que a legislação tributária, especificamente o artigo 94 da lei 688/96, exclui a espontaneidade do sujeito passivo, após a lavratura do auto de infração.

O artigo 107 do RICMS/RO e artigo 58 da lei 688/96 estabelecem que é obrigação do contribuinte pagar o imposto devido, conforme a forma e prazos estabelecidos na legislação tributária. Além de tudo que já foi exposto, devemos também lembrar do princípio da responsabilidade. O artigo 5º, caput, X e XXII, da Constituição Brasileira de 1988, estabelece que esse princípio deva ser aplicado para efetivação do direito e da Justiça. O princípio, em foco, constitui um dos postulados básicos da ordem legal, inspirado na sabedoria universal de conhecimento dos povos.

O princípio estabelece que todas as pessoas têm o dever de respeitar o bem de outrem, ao mesmo tempo em que estabelece a sanção do responsável civil na concreta transgressão da norma. Em consequência, impõe ao responsável a obrigação de reparar os danos morais ou materiais perpetrados.

3.3.5 - Em relação a alegação que faltou a autoridade fiscal indicar no que consiste o erro no cálculo efetivado pela defendente, inclusive a metodologia aplicada para elaborar o cálculo do ICMS ressarcimento tido por indevido - (fls. 10 a 12 - documento da Defesa).

Na análise das provas contidas nos autos, fica evidente que todos os documentos relativos à acusação realizada pelo autuante foram entregues ao sujeito passivo. O contribuinte entendeu perfeitamente a autuação, pois realizou a defesa, questionou e argumentou sobre as infrações ocorridas, anexou provas para ilidir parte da infração. Além disso, foi realizada diligência fiscal, sendo que o autuante corrigiu os erros cometidos pelo próprio sujeito passivo, ao indicar incorretamente nos arquivos EFD de saída, no registro C170, os números dos itens da nota fiscal eletrônica (folhas 4).

Ao calcular o ressarcimento que teoricamente teria direito, o contribuinte não observou as regras estabelecidas na IN 22/2018/GAB/CRE e demais legislações já mencionadas. Vejamos:

IN 22/2018/GAB/CRE:

Art. 1º. O ressarcimento do imposto retido por sujeição passiva por substituição ou antecipação do imposto com encerramento da fase, previsto no artigo 21 do Anexo VI do RICMS, deverá

observar o disposto nesta Instrução Normativa, exceto o ressarcimento decorrente de operações com combustíveis.

Art. 2º. Os contribuintes substituídos obrigados à entrega da EFD ICMS/IPI, para cada item indicado na nota fiscal de saída, deverão promover a escrituração dos registros C170 e C176 em conformidade com o Guia Prático da EFD ICMS/IPI, cujo critério de valoração será o da entrada da correspondente mercadoria para determinação do valor do ICMS a creditar, quando for o caso, e do ICMS-ST retido a ser ressarcido.

§ 1º. Na hipótese do caput deste artigo, quando for impossível determinar a correspondência do ICMS retido à aquisição da respectiva mercadoria, tomar-se-ão como critério os valores indicados nas notas fiscais referentes às suas entradas mais recentes, suficientes para comportar a quantidade que saiu do mesmo item.

§ 3º. A empresa que possuir vários estabelecimentos no Estado de Rondônia, para identificar a correspondência da mercadoria ou sua entrada mais recente, poderá indicar a nota fiscal de compra emitida pelo fornecedor, independente de ter ocorrido em estabelecimento diverso.

§ 4º. O disposto no § 3º só se aplica aos estabelecimentos do mesmo contribuinte localizados no Estado de Rondônia.

Acontece que a autuação contém a descrição da infração, sendo esta, compatível com os dispositivos elencados na infração e na penalidade pelos autuantes (fls. 02 da Impugnação ao Auto de Infração). Nesse ponto, o contribuinte não tem razão em sua alegação, pois o auditor explica detalhadamente no Relatório Circunstanciado - item 5 da folha 04 e no item 06 da folha 05 - as falhas cometidas pelo sujeito passivo e especificando as infrações - no item 09 das folhas 06 e 07. Ressaltamos, que os auditores realizaram a diligência solicitada, especificando na Manifestação Fiscal a metodologia utilizada na revisão dos cálculos e explicando o conteúdo de cada planilha anexada, conforme consta do item 03 das folhas 03 a 06 da resposta da diligência.

Os auditores confrontaram os registros C100, C170 e C176, para ter certeza dos valores lançados pelo contribuinte como ressarcimento do ICMS/ST. Nessa análise foi constatado que o sujeito passivo errou ao informar o número do item no registro C170. Apesar da informação errada do número do item, existem alguns campos de referência que guardam certas correspondências com o produto descrito como sendo da substituição tributária pelo Registro C170.

Após as revisões dos fatos, os auditores elaboraram uma outra análise e planilha, utilizando como ponto de partida o código do produto especificado no registro C170 e não o número sequencial do item alvo do ressarcimento, o que seria o correto. O autuante fez os novos cálculos partindo do Registro C170 e utilizou como base para o ressarcimento a chave de acesso + código do item, identificando-se, a partir de então, o número do item na nota fiscal de saída.

Ressaltamos que após aplicar essa técnica, os autuantes encontraram duplicidade de valores passíveis de ressarcimento (dada a vinculação com o código do produto), situação que foi corrigida pela fiscalização, através da exclusão dos valores

então duplicados. Em relação aos valores não comprovados, é necessário lembrar mais uma vez, que para ter direito ao crédito, é necessário que não reste dúvidas sobre o direito ao ressarcimento, conforme disciplina a legislação tributária, por exemplo o RICMS/RO e a IN 22/2018, citados acima.

Portanto, fica comprovado que não ocorreu cerceamento da defesa. E, que após este julgador, analisar os fatos, as provas contidas nos autos, as considerações apresentadas pela defesa e por não ter observado vícios que maculem a ação fiscal, conhecimento da defesa e concluímos que o auto de infração deve ser declarado parcialmente procedente, conforme legislação demonstrada.

4 – CONCLUSÃO

No uso da atribuição disposta no artigo 79, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9.157, de 24 de julho de 2000 e no inciso IV do artigo 131 da Lei 688/1996 e de acordo com o previsto no artigo 15, I, da Lei nº 4.929 de 17 de dezembro de 2020, JULGO PARCIAL PROCEDENTE a ação fiscal do crédito tributário lançado no auto de infração no valor de R\$ 312.428,56 e declaro devido o valor de R\$ 106.160,82 (Cento e seis mil, cento e sessenta reais e oitenta e dois centavos), conforme demonstrado no julgamento, devendo o mesmo ser atualizado na data do efetivo pagamento e INDEVIDO o valor de R\$ 206.267,74 (Duzentos e seis mil, duzentos e sessenta e sete reais e setenta e quatro centavos).

Como a importância excluída é R\$ 206.267,74 (Duzentos e seis mil, duzentos e sessenta e sete reais e setenta e quatro centavos), sendo contrária em parte à Administração Tributária, interponho **recurso de ofício**, com efeito suspensivo, à Câmara de 2ª Instância do TATE em atendimento ao artigo 132 da Lei nº 688/96. E, nos termos do § 3º do artigo 132 da Lei nº 688/96, encaminhe-se o PAT para o Autor do feito, que poderá a seu critério apresentar manifestação fiscal contrária à decisão proferida.

5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO

De acordo com o artigo 131, inciso V e parágrafo único, artigo 134 e artigo 146 da Lei 688/96, fica o sujeito passivo intimado a recolher o crédito tributário no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência deste, com redução de 50% sobre o valor da multa (RICMS - Anexo XII, artigo 34, § 6º e § 2º do art.108 da Lei 688/96), garantindo 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, 09/08/2023 .

JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA



Documento assinado eletronicamente por:

AUGUSTO BARBOSA VIEIRA JUNIOR, Auditor Fiscal, , Data: **09/08/2023**, às **10:46**.

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