



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

SUJEITO PASSIVO: *FRIGO-10 FRIGORIFICO LTDA - ME*

ENDEREÇO:

PAT N°: 20232700100278

DATA DA AUTUAÇÃO: 05/12/2023

CAD/CNPJ: 08.895.954/0001-11

CAD/ICMS: 00000002299275

DECISÃO PROCEDENTE N°: 2024/1/534/TATE/SEFIN

1. Levantamento fiscal. 2. Omissão de receita. 3. Abate de bovinos. 4. Deixar de emitir documento fiscal e de recolher ICMS próprio e por substituição tributária das vendas de carnes. 5. Infração - Art. 77, VIII, “b-4” da Lei 688/96. 6. Responsabilidade solidária – Art. 11-A, XII, “e” e “h” da Lei 688/96. 7. Infração não ilidida. 8. Auto de infração procedente.

1 - RELATÓRIO

Consta descrito na peça inicial, que o sujeito passivo deixou de emitir documento fiscal de compra/entrada de gado em pé para abate e de venda de carnes resultante do abate. Assim, caracterizado falta de recolhimento do ICMS sobre as vendas de carnes no período de 2019. Exige-se no presente auto de infração o ICMS próprio e por substituição tributária, decorrente de vendas sem emissão de nota fiscal, conforme planilhas demonstrativas nos autos. Indicado como dispositivo infringido, o artigo 77, VIII, “b-4” da Lei 688/96, com penalidade tipificada pelo mesmo dispositivo legal.

Em relação a atribuição de devedores solidários, indicados na parte final da peça exordial (fl. 02),

na forma do artigo 11-A, XII, “e” e “h” da Lei 688/96. Período fiscalizado 01-01-2019 a 31-12-2019. As operações autuadas alcançam todo o período fiscalizado.

Ação fiscal determinada pela Gerência de Fiscalização – GEFIS, com a elaboração da Designação de Fiscalização de Estabelecimento – DFE sob nº 20232500100117 (Complementar da DFE 20222500100052) de 05-09-2023, fl. 03. Termo de Início de Fiscalização notificado via DET 13886131 em 06/10/2023, fls. 05 e 06 do PAT.

O sujeito passivo foi notificado da autuação pessoalmente em 14-12-2023.

Indicados como responsáveis solidários:

1. JOSÉ
2. CHARLSON
3. HELCIO
4. MARIA

Notificação dos responsáveis solidários indicados, pessoalmente. José Ildo dos Santos em 19-12-2023, fls. 13 e 14; 2. Charlson Luiz Pinheiro Mendes em 14-12-2023, fls. 09 e 10; 3. Helcio Costa e Silva, em 13-12-2023, fls. 11 e 12; e 4. Maria Joselma Morais em 19-12-2023, Edital fl. 16.

O crédito tributário lançado com a seguinte composição:

AI 20232700100278 - Frigo 10 Frigorifico Ltda	
ICMS	R\$ 5.964.038,78
MULTA 100% DO VALOR DO IMPOSTO CORRIGIDO	R\$ 9.157.854,11
JUROS	R\$ 3.949.101,55
ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA	R\$ 1.844.565,47
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	R\$ 20.915.559,91

No caso presente, visualiza-se a ocorrência de falta de emissão de documento fiscal de compra/entrada de gado para abate, conseqüentemente, não emitiu também notas fiscais de suas vendas resultante do abate do gado. Assim, no presente auto de infração, exige-se o ICMS próprio e o que seria devido pela retenção da substituição tributária presumida da operação final de consumo. O Fisco no levantamento fiscal, analisou e considerou as entradas de gado para abate com documentos fiscais e as vendas de carnes também com documentos fiscais emitidos, tudo demonstrado em planilhas, nos autos. Na seqüência, de posse da movimentação de gado informado pela IDARON, destinados ao abate no Frigorífico, sujeito passivo dessa Ação Fiscal, constatando entradas de bois/novilhos e vacas/novilhas para

abate no estabelecimento, concluindo, por essa análise, pela movimentação de entrada e saídas do estabelecimento sem emissão de notas fiscais. Assim, lavrou o auto de infração em questão.

1. Em preliminares o sujeito passivo alega.

1.1. Inicialmente argumenta que a autuação não cumpriu o disposto no artigo 100, IV da Lei 688/96. Na sequência destaca que, o auto de infração combatido contempla descrição fática, sem clareza e objetividade, descumprindo requisitos dispostos nos incisos IV e V do artigo 100, da Lei 688/96.

1.2 Da descrição da infração faz menção a duas bases de cálculo para cobrança do ICMS. Alega que, a base de cálculo do ICMS próprio é diferente da base de cálculo do ICMS substituição tributária, esta considera o preço final ao consumidor. Portanto, as bases de cálculos desses dois tipos de ICMS são distintas. “O ICMS próprio é calculado com base no valor da operação ou prestação de serviço, enquanto o ICMS substituição tributária é calculado com base em um valor presumido. Indiscutível que a base de cálculo do ICMS próprio é diferente da base de cálculo do ICMS substituição tributária.” Ressalta a defesa que, caso fosse devido o ICMS, a base de cálculo é apenas em relação as saídas com carne e subprodutos de seu abate, excluindo despesas de frete/seguros e outros (RICMS - Item 05, Nota I, Inciso II do Anexo III – Diferimento)

1.3 Diz a defesa que a penalidade aplicada do art. 77, VII, “b-4” da Lei 688/96, não contempla duas bases de cálculos. Enfatiza que no caso de substituição tributária o enquadramento correto seria a do art. 77, IV, “k” da Lei 688/96. Aduz que, caso houvesse o encerramento do diferimento, a exigência do ICMS por substituição tributária deveria ser penalizada pelo artigo 77, IV, “k” da Lei 688/96, favorável ao contribuinte em observância do que disposto no artigo 112, IV do CTN, não se aplicando ao caso concreto o artigo 77, VIII, “b-4” da Lei 688/96. Entende a defesa que a autuação incorreu em erro, não observando a subsunção do fato à norma.

1.4 Argumenta a defesa que, a autuação relativa ao período de 2018 não observou a retroatividade legal, entendendo que o período se encontra fulminado pela decadência.

1.4.1 Salienta a defesa que, de janeiro a abril-2018, haveria necessidade de segregação, contemplando autuação com base do Dec. 8321/98 e a partir de 01-05-2018 pela nova legislação vigente pelo Dec. 22721/18, portanto, dois autos de infração que deveriam ser gerados para exigência do crédito tributário de referidos períodos, observando que de acordo com o art. 150, III, “a” da CF e 144, do CTN, o fato gerador da obrigação tributária pela norma vigente na data do respectivo fato gerador.

1.4.2 Ressalta a defesa que, a decadência não suspende nem interrompe, existindo regras especiais para tributo lançados por homologação. Assim, entende-se que caso ocorra pagamento ou declaração, a decadência conta-se a partir da data do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN). Salienta que, não havendo qualquer pagamento ou declaração, o prazo decadencial conta-se na forma do art. 173, I do CTN, ou seja, a partir do ano seguinte àquele em que deveria constituir o crédito tributário.

1.5 Argumenta a defesa acerca da ilegitimidade passiva. Diz que, o serviço de abate de gado está inserido no item 7.02 da Lei Complementar 116-2003. O Parecer 002-2021/GETRI/CRE/SEFIN, detalha os procedimentos envolvendo o diferimento, industrialização por encomenda, suspensão e

o momento em que se daria o pagamento do ICMS para o abatedouro. Afirma a defesa que o abatedouro possui contrato de prestação de serviço de abate de bovinos. Assim, a empresa recebe de outras empresas o gado para abate, e devolve todo o resultado desse abate, inclusive dos materiais de embalagens aplicados no processo. O parecer fiscal afirma que o benefício da redução de base de cálculo, não se aplica aos estabelecimentos atacadistas que adquire o gado e depois vende a carne e miúdos oriundos da industrialização. Aduz a defesa que, a aquisição do gado e subsequente saída de carne e miúdos resultantes do abate, não é operação própria do matadouro.

2. NO MÉRITO. Antes de debater o mérito da autuação, convém abordar a atual legislação acerca do ICMS-ST disposta no Anexo VI, do RICMS-RO e a Margem de Valor Agregado – MVA de 35%, na determinação da base de cálculo da substituição tributária.

2.1. A carga tributária efetiva na saída de carnes resultante do abate é de 7%, na forma do Anexo II do RICMS-RO. Ainda se houver benefício fiscal do crédito presumido previsto no item 05 do Anexo IV do RICMS-RO, de forma que a carga tributária seja equivalente a 3% sobre o valor da operação.

2.2 Argumenta a defesa que, além dos benefícios fiscais, acima citados, existe a isenção nas saídas internas de carnes e miúdos frescos comestíveis promovidas pelo estabelecimento abatedouro, por opção, conforme item 74, da Parte 2, do Anexo I do RICMS-RO, observando as condições impostas para fruição de tal benefício isentivo. Ao optar pela isenção do item 74, do Anexo I, o estabelecimento abatedouro também deve optar pela redução de base de cálculo na forma do item 27, da Parte 2, do Anexo II, tal incentivo tributário tem o objetivo de redução de custos operacionais da atividade, a refletir em preços menores aos consumidores, estimulando a atividade econômica local.

2.3 Relata a defesa as condições para usufruir da isenção do item 74, do Anexo I, do RICMS-RO:

1. Optar pela Redução da Base de Cálculo: O estabelecimento abatedouro deve ter optado pela redução da base de cálculo prevista no Item 27 da Parte 2 do Anexo II;

2. Inclusão de Informações na Nota Fiscal: A nota fiscal que acoberta as operações de saída de carne e miúdos frescos comestíveis deve conter, no campo “Informações Complementares”, a expressão: “Operação isenta do ICMS conforme o Item 74 da Parte 2 do Anexo I do RICMS/RO – Abatedouro optante pela RBC prevista pelo Item 27 da Parte 2 do Anexo II do RICMS/RO”;

3. Vendas e Movimentações internas: A isenção se aplica apenas às saídas internas, ou seja, às vendas e movimentações de produtos dentro do mesmo estado de Rondônia; e

4. Validade do Benefício Fiscal: Este benefício fiscal é válido até 31 de dezembro de 2032, de acordo com o Decreto 23438/2018 e o Convênio ICMS 190/17.

2.4 Reafirma a defesa as condições de fruição da Redução da Base de Cálculo – Anexo II, do RICMS-RO:

I A previsão do benefício contempla carga tributária efetiva de 7% nas saídas de carnes e demais produtos resultantes.

II - REDUCAO DA BASE DE CÁLCULO -", e assim ter direito à isenção do ICMS nas saídas internas de carnes e miúdos comestíveis do abate de bovinos, é necessário cumprir as seguintes condições:

1. Registro no Serviço de Inspeção: O estabelecimento abatedouro deve possuir registro no Serviço de Inspeção Estadual (SIE) ou Municipal (SIM).
2. Emissão de Nota Fiscal Eletrônica (NF-e): O abatedouro deve estar emitindo Nota Fiscal Eletrônica.
3. Ausência de Débitos Tributários: O abatedouro não deve possuir débitos vencidos e não pagos relativos a tributos administrados pela Coordenadoria da Receita Estadual (CRE).
4. Cumprimento das Obrigações Fiscais: Não deve haver pendências na entrega da Escrituração Fiscal Digital (EFD) de ICMS e IPI.
5. Manifestação Expressa da Opção: O estabelecimento deve manifestar expressamente a opção pela redução da base de cálculo, mediante a celebração de um Termo de Acordo com o Fisco Estadual.

Cumprindo essas condições, o estabelecimento abatedouro pode beneficiar-se da redução da base de cálculo e, conseqüentemente, da isenção de ICMS nas saídas internas de carnes e miúdos comestíveis.

É importante notar que o benefício fiscal previsto neste item não se aplica aos abatedouros sujeitos a inspeção federal (SIF) nem aos beneficiários do Programa de Incentivo Tributário do Estado de Rondônia instituído pela Lei 1.558-2005.

2.5 Ressalta a defesa que, o diferimento disposto no art. 5º, § 1º, da Lei 688/96, art. 7º do RICMS-RO, nos termos do Anexo III, do RICMS-RO. Enfatiza a defesa que, o item 5, da Parte 2, não prevê encerramento do diferimento para as operações objeto do presente caso.

2.5.1 Salaria a defesa que, as operações com mercadorias contempladas com diferimento são as relacionadas na Parte 2 do Anexo III do RICMS-RO.

2.6 Aduz que, indevida a exigência do ICMS próprio e o ICMS substituição tributária, eis que tais operações são de industrialização por encomenda (Item 5 e incisos do Anexo III). Ressalta a defesa que, observa-se que o termo “SAÍDA” eleito como hipótese de incidência do ICMS, deve ser interpretado como ‘circulação’, evitando, assim, distorções ou ambigüidades dos critérios estabelecidos constitucionalmente. Uma vez considerado como fato gerador a “saída de mercadoria” (art. 2º, I do RICMS/RO), a título de configuração do critério material de hipótese de incidência do ICMS e, diante da ausência de “circulação de mercadorias” (art. 155, II da CF), como já reconhecido judicialmente, da mesma forma deve ser interpretado que NÃO HÁ SAÍDA, passível de encerrar o regime de diferimento.

Dispositivos legais que consideram a substituição tributária da carne já paga até o consumidor final mediante a concessão do regime especial de redução da base de cálculo.

3. Aduz a defesa que, o Abate de gado está inserido no item 7.02 da Lei Complementar 116-2003, no caso em questão houve entradas para industrialização, ou seja, gado em pé para abate, na

forma do Parecer 002/2021/GETRI/CRE/SEFIN. Diz que, a defendente não processa carne, apenas realizando o abate sob encomenda, não praticando a desossa. Salienta que, a empresa possui contrato firmado com outras empresas para abate de bovinos. Por meio dessa avença, a defendente fornece todos os bovinos vivos para abate e será de sua propriedade única e exclusiva, bem como também todos os produtos derivados do abate, inclusive o fornecimento dos materiais de embalagem também são de responsabilidade desta Defendente. Ressalta a defesa que, a controvérsia reside na impossibilidade de encerramento do diferimento pela saída de carne. Entende a Fiscalização que tal operação acarreta o encerramento do diferimento do ICMS nas saídas de gado em pé, na forma dos incisos I e II da Nota 01 do Item 05 da Parte 2 do Anexo III do RICMS/RO, não abrange aquelas relacionadas pela Fiscalização (diferimento decorrente da entrada do gado em pé), uma vez que, não obstante configurarem operações diversas (entrada e saída), da mesma forma não acarreta a incidência do ICMS-ST, na forma pretendida pela Autoridade Coatora. Argumenta a defesa que, nas operações autuadas ocorre apenas a circulação física da mercadoria, e não a circulação jurídica passível de ocasionar o fato gerador. Aduz a defesa que, não há alteração da cadeia produtiva passível de ser considerado encerrada a fase do diferimento. É de suma importância entender, interpretar e respeitar o arquétipo constitucional dos tributos, aplicando a regra-matriz enquanto instrumento passível de atribuir a um fato a incidência traçada pela Constituição Federal. Assim, inexistindo operação mercantil e efetiva circulação, sobre o gado que foi abatido, em vista da operação ser de prestação de serviço de industrialização, não ocorrendo venda de produtos e, uma vez que a legislação acima tratada expressamente estabelece como condição para encerrar o diferimento a SAÍDA, ou seja, a MUDANÇA DE TITULARIDADE/PROPRIEDADE DA MERCADORIA, não há que se falar nas exigências indicadas pela Fiscalização, motivo pelo qual requer a Vossa Excelência que seja declarada a ilegalidade da exigência apontada pela Fiscalização, a título de ICMS-ST em razão de alegado encerramento do diferimento do imposto estadual nas saídas de carne e subprodutos do gado em pé. A defesa entende que a destinação do produto resultante do abate (circulação jurídica) é que ampara o encerramento do diferimento. Por fim, alega a defendente pela impossibilidade de cobrança de ICMS sobre uma atividade de prestação de serviço de abatedouro conforme Lei Complementar n. 116/2003, e uma vez de não ocorrer a venda dos produtos nestas operações, resultando na impossibilidade de ser considerado encerrado o diferimento e, por consequência, tornando ilegal a exigência do ICMS-ST sobre tais operações. Outrossim, conforme demonstrado, não há o que se falar em fato gerador do ICMS diante das peculiaridades, uma vez que a saída de mercadoria oriunda de uma prestação de serviços feita por um estabelecimento abatedouro, além de não se enquadrar no conceito de circulação econômica que constitui o fato impositivo do ICMS, não é hipótese de encerramento da fase de diferimento.

4. Alega a defesa que os tribunais entendem ser arbitrário a utilização de Guia de Trânsito Animal – GTAs a configurar o fato gerador de ICMS.

4.1 A defesa diz que, a atribuição de responsabilidade, no caso presente, é incompatível com o CTN, a jurisprudências dos tribunais superiores e doutrina. A solidariedade tributária prevista no artigo 124, inciso I, do CTN, não se aplica aos coobrigados insertos na presente peça fiscal. Neste compasso, temos que o interesse comum dos participantes na realização do fato jurídico tributário é o que define a solidariedade entre os devedores. Não basta que o frigorífico e o produtor rural tenham convergência de interesses para a concretização do fato. Tratando-se, porém, de ocorrência em que o fato se consubstancie pela presença de pessoas, em posições contrapostas, com objetivos antagônicos (o frigorífico em adquirir e o produtor rural em vender mercadoria), a

solidariedade vai instalar-se entre os sujeitos que estiverem no mesmo polo da relação, se e somente se for esse o lado escolhido pela lei para receber o impacto jurídico da exação. Nesta angulação, fica incontestado que a inserção dos coobrigados na peça fiscal restou imprópria. Não havendo ação/omissão direta não há que se falar em responsabilidade de sócio/terceiro.

4.2 Diz a defesa que, há cumulação indevida de indexador no cálculo do crédito tributário, quando já contempla juros e atualização monetária pela – SELIC. Observa-se que o crédito tributário em questão tem acréscimo de juros de 1% ao mês com base no artigo 46-A e Acréscimo Monetário com base no artigo 46, ambos da Lei 688/96. Observa-se ainda, por outro ângulo, que o artigo 46-A da Lei 688/96, foi introduzido na legislação de regência através da Lei no 4.952 de 15 de janeiro de 2021, e substituiu a taxa de juros fixas até então de 1% ao mês, para aplicação da SELIC.

5 Conclui a defesa que a descrição dos fatos carece de objetividade, na medida em indicada mais de uma infração em um auto de infração. Da mesma forma, entende a defesa que, na indicação dos dispositivos que amparam a atribuição de responsabilidade solidária de sócios/terceiros. Salienta que, cada infração tem sua penalidade específica. Assim, caso fosse devido algum tributo, entendemos como correta a alteração da penalidade de multa para vincular a tipificação da infração aos dizeres do artigo 77, Inciso IV, alínea K da Lei 688/1996, já que o enquadramento feito pela ação fiscal somente poderia ser utilizado “nas hipóteses para as quais não haja previsão de penalidade específica”. Caso fosse devido os valores constantes do auto de infração, deveria ter sido feita a adequação do método de atualização do crédito tributário nos termos das decisões dos tribunais superiores.

O contrato de prestação de serviços avençado teve por objetivo justamente evitar qualquer confusão entre as empresas. E, por último, não há, pois o fundamento fático/material para a imposição de multa, frente ao instituto legislativo dos atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas e das práticas reiteradas pela administração tributária, nos termos do PARECER 002/2021/GETRI/CRE/SEFIN.

6 Que sejam acolhidas as preliminares de nulidade e no mérito que seja declarado improcedente o auto de infração, conforme as argumentações na peça defensiva.

3. FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO.

Descreve a peça inicial que o sujeito passivo promoveu abate de gado, deixando de emitir nota fiscal de entradas e de saídas, conseqüentemente, não recolheu o ICMS próprio e nem realizou a retenção do ICMS-ST conforme apurado pelo Fisco. Demonstrativos das notas fiscais emitidas de entradas de gado para abate e das notas fiscais de saídas de carnes e miúdos. Apurou-se pelas Guias de trânsito animal – GTAs, fornecidas pela IDARON, que as entradas e saídas com documentos fiscais, foram inferiores à movimentação de gado remetida para abate no estabelecimento abatedouro. Nestas circunstâncias, I ndicou-se como dispositivo infringido, o artigo 77, VIII, “b-4” da Lei 688/96, com penalidade tipificada pelo mesmo dispositivo legal.

Lei 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)

(---)

VIII - infrações relacionadas a documentos fiscais, inclusive eletrônicos: (NR dada pela Lei nº 3756, de 30.12.15)

(---)

b. multa de 100% (cem por cento) do valor do imposto incidente sobre o valor da operação ou da prestação:

(---)

4.pela falta de emissão de documentos fiscais exigidos; e

3.1 Análise das argumentações da defesa.

No item 1.1, da defesa alegando que, a autuação não observou o requisito previsto no inciso V, do art. 100, da Lei 688/96. Argumenta que a descrição dos fatos contém ambiguidades e falta de clareza em prejuízo da defesa (incisos IV e V do art. 100 da lei 688/96). **Argumento não possui consistência.** O auto de infração noticia a falta de emissão de notas fiscais tanto de saídas como de entradas. Basta passar os olhos nas planilhas, especificamente, no demonstrativo das GTAs que houve entradas de bois e vacas para abates, observando que as saídas/vendas não refletem a totalidade do resultado dos abates no estabelecimento. Ainda, descreve a peça inicial que as operações com carnes estão sujeitas ao ICMS operação própria e ICMS-ST.

Argumenta no item 1.2 que, a autuação contempla duas bases de cálculo e que deveria segregar em dois autos de infração, um pelo ICMS da operação e, outro pela base de cálculo presumida com a retenção do ICMS-ST. **Afasta-se tal argumento.** A exigência tributária alcança a movimentação com mercadorias (carnes e miúdos comestíveis) que o contribuinte deixou de emitir documento fiscal. Caso emitisse a nota fiscal a exigência e/ou destaque do tributo devido se daria em duas bases de cálculo também, uma pelo ICMS da operação e outra pela retenção exigindo do destinatário (ICMS-ST), como foi feito naquelas operações que se emitiu o devido documento fiscal, ainda que indicado o CFOP 5925.

O argumento do item 1.3 da defesa, diz que, a penalidade deveria ser separada a do artigo 77, VIII, “b-4” da Lei 688/96 exigindo o ICMS próprio e outra do artigo 77, IV “k” da Lei 688/96 para exigir o ICMS-ST, essa que contempla penalidade mais branda de 5% sobre o valor da operação. **O argumento não deve ser acatado.** Como já citado acima, a operação é única, venda de carnes resultante do abate. Nessas operações, pela ausência de nota fiscal (de emissão obrigatória) é que se exige o ICMS. Já dito alhures, se tivessem emitidos os documentos fiscais haveria o destaque do ICMS-próprio e do ICMS-ST. A infração e penalidade tem origem na falta de documento fiscal de venda do produto. Apurou-se que abateu diversos bovinos e vendeu sem emissão de documento fiscal, eis que ninguém recebe bovinos para abater e guardar no estoque. Por isso a autuação, para exigir aquilo que deixou de pagar ao não emitir nota fiscal de venda.

No item 1.4 da defesa, diz que a autuação relativa ao período de 2018 não observou a retroatividade legal, entendendo que o período se encontra fulminado pela decadência. **O argumento não deve prevalecer.** O contribuinte, no presente caso, não emitiu documento fiscal, não declarou nem pagou o imposto devido de saídas de carne resultantes da entrada de bovinos para o abate. As operações que estão informadas no SPED-EFD, ao contrário do que alega, são de retornos de industrialização, sem as devidas remessas de origem, estando escrituradas sob o CFOP 5925, sendo tributadas como se fossem vendas, com ICMS

próprio e ICMS-ST. Nesse caso, pode-se afirmar que o sujeito passivo teve a intenção de não emitir documento fiscal de sua movimentação integral de bovinos e de carnes. Os fatos descritos na inicial alcançam o período de 2019, o que afasta os argumentos expendidos pela defesa.

No item 1.4.1 argumenta que de janeiro a abril-2018, haveria necessidade de segregação, contemplando autuação com base do Dec. 8321/98 e a partir de 01-05-2018 pela nova legislação vigente pelo Dec. 22721/18, portanto, dois autos de infração que deveriam ser gerados para exigência do crédito tributário de referidos períodos, observando que de acordo com o art. 150, III, “a” da CF e 144, do CTN, o fato gerador da obrigação tributária pela norma vigente na data do respectivo fato gerador. **Não prevalece tal argumento, eis que os fatos narrados na inicial ocorreram em 2019 não sendo coerente invocar a lei anterior a amparar os fatos ocorrido a posterior.** O auto de infração lavrado contra o sujeito passivo tem sua capitulação da infração e penalidade dispostas na Lei 688/96. Há que se compreender que a alteração promovida na Lei 688/96, data de 2015, através das Leis 3583 e 3756/2015. Ainda, a legislação nova não contempla alteração em relação ao abate de bovinos e venda de carnes, contrariando o argumento da defendente. Ademais o auto de infração em questão foi lavrado em 05-12-2023 para fatos ocorridos em 2019.

No item 1.4.3 da defesa, ressalta que a decadência não suspende nem interrompe, existindo regras especiais para tributo lançados por homologação. Assim, entende-se que caso ocorra pagamento ou declaração, a decadência conta-se a partir da data do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN). Salienta que, não havendo qualquer pagamento ou declaração, o prazo decadencial conta-se na forma do art. 173, I do CTN, ou seja, a partir do ano seguinte àquele em que deveria constituir o crédito tributário. **O argumento não se sustenta.** Aquilo que declarado e pago, não se questiona. Está-se discutido exatamente aquilo que o sujeito passivo deixou de fazer, qual seja, emitir documentos fiscais de entradas e vendas, escriturar no SPED-EFD. Esses fatos, conseqüentemente, resultaram em apuração de falta de pagamento de imposto dos produtos (carne e miúdos comestíveis) resultado do abate de bovinos, constatadas nas remessas para abate, consignadas nos documentos oficiais da IDARON.

Argumenta no item 1.5 que, o serviço de abate de gado está inserido no item 7.02 da Lei Complementar 116-2003. O Parecer 002-2021/GETRI/CRE/SEFIN, detalha os procedimentos envolvendo o diferimento, industrialização por encomenda, suspensão e o momento em que se daria o pagamento do ICMS para o abatedouro. Afirma a defesa que o abatedouro possui contrato de prestação de serviço de abate de bovinos. Assim, a empresa recebe de outras empresas o gado para abate, e devolve todo o resultado desse abate, inclusive dos materiais de embalagens aplicados no processo. O parecer fiscal afirma que o benefício da redução de base de cálculo, não se aplica aos estabelecimentos atacadistas que adquire o gado e depois vende a carne e miúdos oriundos da industrialização. Aduz a defesa que, a aquisição do gado e subsequente saída de carne e miúdos resultantes do abate, não é operação própria do matadouro. **O argumento é contraditório,** a prestação de serviço alegada não tem sustentação. Vejamos: houve movimentação de gado destinadas ao abate no estabelecimento autuado, fato comprovado; diz na defesa que existe contrato de prestação de serviços que, não consta nos autos, ou seja, alega e não prova. Ainda que tivesse contrato de prestação de serviços, haveria a necessidade e obrigatoriedade de emissão de notas fiscais de remessa e de retorno entre os estabelecimentos e da cobrança pela prestação do serviço e materiais utilizados pelo estabelecimento abatedouro. Nada disso contém nos autos. O Parecer 002/2021/GETRI/CRE/SEFIN é esclarecedor tratando de operações regulares que se emitem notas fiscais, delineando a tributação da atividade e das mercadorias. No caso do estabelecimento autuado, pelo que consta nos autos, resta a compreensão de que não é prática habitual emitir documentos fiscais de parte de suas operações.

2. NO MÉRITO

2.1. A carga tributária é reduzida para 7% (Anexo II do RICMS-RO). Se beneficiário do crédito presumido (item 05 do Anexo IV do RICMS-RO), reduz-se a 3% sobre o valor da operação. É fato, para fruição desses benefícios, necessário que as operações sejam formalizadas com emissão de documentos fiscais. No caso presente, a autuação ocorre porque o sujeito passivo não emitiu notas fiscais. **Afastados o argumento dos benefícios fiscais citados.**

2.2 Argumenta a defesa que, a empresa optando pela isenção do item 74, da Parte 2, do Anexo I do RICMS-RO, observando as condições impostas para fruição de tal benefício isentivo. Da mesma forma o estabelecimento abatedouro também optou pela redução de base de cálculo na forma do item 27, da Parte 2, do Anexo II, tal incentivo tributário tem o objetivo de redução de custos operacionais da atividade, a refletir em preços menores aos consumidores, estimulando a atividade econômica local. **Afastado tal argumento.** De fato, o contribuinte aplicou a redução de base de cálculo em suas operações, gerando base de cálculo sobre a operação de saída, tributando em 12% e gerando o ICMS-Débito (informação extraída da EFD-2019). Na mesma consulta se constata que a empresa retém o ICMS-ST das operações, de acordo com o CEST 070 “operações com redução de base de cálculo e com retenção do ICMS-ST”. Ocorre que esse não é o caso sob análise. Aqui, analisa a questão de não emitir documento fiscal da totalidade de suas operações, causando ausência de recolhimento de tributo ao Erário. O Fisco apurou e demonstrou que parte das entradas de gado para abate, destinadas ao estabelecimento, não resultaram em carnes para vendas, ou seja, deixou de emitir nota fiscal de venda de “carnes e miúdos comestíveis”. Essa é a exigência fiscal.

Nos itens 2.3 e 2.4, a defesa alega que a empresa nas entradas de gado bovino se beneficia da isenção na forma do item 74, da Parte 2, do Anexo I do RICMS-RO, afirmando que cumpre as condições dispostas no item 27, da Parte 2, do Anexo II, do RICMS-RO de Redução de Base de cálculo – RBC - do ICMS. **O argumento não favorece o contribuinte.** No SPED-EFD do contribuinte do ano de 2019, consta tributação das saídas escrituradas com redução da base de cálculo do ICMS, em relação ao valor da operação, consignando ainda, a retenção do ICMS-ST com MVA de 35% sobre a base de cálculo em alguns meses e em outros sobre o valor da operação. Isso é que se encontra escriturado. Não há nos autos comprovação de que o sujeito passivo possui regime especial ou termo de acordo para fruição de tais benefícios. No entanto, o auto de infração em questão exige o ICMS que deixou de pagar pela falta de emissão de documento fiscal. Esse fato suprimiu o pagamento do ICMS operação própria e o ICMS-ST, conforme apurado pelo Fisco. Ao deixar de emitir documento fiscal de saída, perde a fruição de qualquer benefício fiscal estabelecido na legislação, eis que deixou de cumprir as condições impostas para fruição de tais benefícios (art. 4^a, § 1^o, da Lei 688/96).

Lei 688/96

Art. 4^o. As isenções, incentivos e benefícios fiscais do imposto serão concedidos e revogados mediante deliberação com os demais Estados, nos termos da alínea "g", do inciso XII, do § 2^o, do artigo 155, da Constituição Federal. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

§ 1^o. As isenções, incentivos e benefícios fiscais do imposto ficam condicionados à regularidade na emissão e escrituração de documentos fiscais e, quando for o caso, ao recolhimento do imposto devido, nos prazos previstos na legislação tributária. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

A defesa alega nos itens 2.5 e 2.5.1 que o diferimento previsto no art. 5º, § 1º da Lei 688/96 e art. 7º do RICMS-RO, além do disposto no Anexo III, não prevê o diferimento para operações objeto do auto de infração. **2.5.1** Salienta a defesa que, as operações com mercadorias contempladas com diferimento são as relacionadas na Parte 2 do Anexo III do RICMS-RO. **Sem razão os argumentos.** O diferimento é instituto de fácil compreensão. Trata-se de postergar o tempo para recolhimento do imposto devido da operação, ou seja, deixa de recolher imposto no momento da venda do gado vivo, para recolher o imposto na fase após o abate, do resultante (carnes e miúdos comestíveis). Assim, o caso em questão trata-se de venda de carnes e miúdos sem emissão de nota fiscal de venda, portanto, deixou de recolher pagar o ICMS da carne resultante do abate de bovinos. O gado entrou no estabelecimento, isso é fato. No entanto, a carne **não saiu do estabelecimento com documento fiscal**, também é fato.

No item 2.6 da defesa argumenta que, é indevido o ICMS exigido no auto de infração por se tratar de industrialização por encomenda (Item 5 e incisos do Anexo III). Argumenta a defesa que o termo “SAÍDA” deve ser interpretado como ‘circulação’, evitando distorções ou ambiguidades. Uma vez considerado como fato gerador a “saída de mercadoria” (art. 2º, I do RICMS/RO), a título de configuração do critério material de hipótese de incidência do ICMS e, diante da ausência de “circulação de mercadorias” (art. 155, II da CF), como já reconhecido judicialmente. No caso, deve ser interpretado que **NÃO HÁ SAÍDA**, passível de encerrar o regime de diferimento. **O argumento não deve prosperar. O diferimento já foi esclarecido acima.** Aqui se trata de exigência do ICMS da carne e miúdos comestíveis que foi comercializado sem emissão de documento fiscal de venda, exige-se ICMS próprio e ICMS-ST, conforme a peça inicial. Não é o caso de debater a industrialização por encomenda. O que pesa contra o sujeito passivo é o volume de entradas de gado para abate, sem a correspondente saída de carnes e miúdos comestíveis. Caracterizado está que houve venda de produtos do abate sem nota fiscal.

No item 3 da defesa, a argumentação de que, o abate de gado, nesse caso, é prestação de serviço conforme disposto no item 7.02 da Lei Complementar 116-2003, houve entradas de gado vivo para industrialização, na forma do Parecer 002/2021/GETRI/CRE/SEFIN. Alegou a defendente que não processa carne, apenas realiza o abate sob encomenda, não praticando a desossa. Salienta que a empresa possui contrato firmado com outras empresas para abate de bovinos. **Essas questões, já foram debatidas alhures, por isso mais uma vez tais argumentos devem ser afastados.** Constatam entradas registradas no SPED-EFD sob o CFOP 5924 – supostamente para industrialização. Consta também os registros de retornos sob o CFOP 5925. Nessas operações escrituradas há registros do débito de ICMS próprio e do ICMS-ST. As GTAs emitidas pela IDARON, destinando gado para o abate no estabelecimento da empresa atuada, traduz a falta de emissão de notas fiscais de entradas de bovinos no estabelecimento. A consequência: venda de mercadorias (carnes e miúdos comestíveis) sem nota fiscal. Esse o teor da exigência tributária lançada.

No mesmo item (3) da peça defensiva o sujeito passivo segue na argumentação de que, nas operações atuadas não houve circulação jurídico-econômica, sendo apenas circulação física, pelo fato de ser industrialização por encomenda, não ocorrendo, nesse caso, fato gerador de ICMS. Não houve venda de produtos em relação ao gado abatido e a legislação de regência estabelece o encerramento do diferimento pela saída – mudança de titularidade. Assim, entende a defendente que não há incidência do ICMS-ST, por não haver circulação jurídica. **Os argumentos contradizem o conteúdo dos autos.** Está se exigindo ICMS da operação própria, cumulado com o ICMS-ST, em vista das entradas de gado para abate no período de 01-01-2019 até 31-12-2019. Ocorre que em consulta ao SPED-EFD, de fato constam registros de remessa para industrialização e retornos, no entanto, é fato que a totalidade das remessas contempladas nas GTAs, destinadas ao estabelecimento do contribuinte, não resultaram em saídas. O fato de circulação física e não jurídica, também não motiva a falta de emissão de nota fiscal. Não justifica a alegação de boi

indo (remessa da IDARON) e carne saindo por circulação física. A exigência de acordo com as planilhas elaboradas pelo Fisco exige o ICMS do resultante de abate que saíram sem documento fiscal, sujeitas ao ICMS da operação e a retenção do ICMS-ST. A defesa, todavia, argumenta, mas não traz aos autos nenhuma prova capaz de alterar o teor do acusatório fiscal.

No item 4 da defesa a argumentação de que, é entendimento dos tribunais que a utilização das GTAs é arbitrária e incapaz de configurar fato gerador de ICMS. **Sem razão a alegação**. Nas GTAs informadas ao Fisco constam o remetente e o destinatário informando serem remessas para abate. Não é documento fiscal, mas atesta a destinação para o abate. Dessa forma, o sujeito passivo tinha o dever de emitir nota fiscal de entradas e, após o abate vender com nota fiscal. O alegado de que presta serviço sob encomenda não o exime de emitir documento fiscal de suas operações. O sujeito passivo, apesar das alegações não comprovou a integralidade das entradas de gado e saídas de carnes e miúdos de seu estabelecimento. As GTAs são documentos de órgãos públicos que indica a movimentação de bovinos, sua origem e destino. Nesse caso, ocorreu remessas de bovinos para abate. Amparo no dispositivo do art. 177, § 3º, inciso II, do RICMS-RO – Dec. 22721/18.

*Art. 177. Para efeito da incidência do imposto de que trata este Regulamento, **presume-se a ocorrência de omissão de operações e prestações de serviços tributáveis**, realizadas sem o pagamento do imposto, na constatação de: (Lei 688/96, art. 72)*

(---)

§ 3º. Servirão de prova pré-constituída da presunção de omissão de operações e prestações de serviços tributáveis, realizadas sem o pagamento do imposto:

(---)

II - os dados, informações e documentos fornecidos por outros órgãos da administração pública, federal, estadual ou municipal ao Fisco.

No item 4.1 a defesa diz que, a atribuição de responsabilidade, no caso presente, é incompatível com o CTN, a jurisprudências dos tribunais superiores e doutrina. A solidariedade tributária prevista no artigo 124, inciso I, do CTN, não se aplica aos coobrigados insertos na presente peça fiscal. Neste compasso, temos que o interesse comum dos participantes na realização do fato jurídico tributário é o que define a solidariedade entre os devedores. Não basta que o frigorífico e o produtor rural tenham convergência de interesses para a concretização do fato. Tratando-se, porém, de ocorrência em que o fato se consubstancie pela presença de pessoas, em posições contrapostas, com objetivos antagônicos (o frigorífico em adquirir e o produtor rural em vender mercadoria), a solidariedade vai instalar-se entre os sujeitos que estiverem no mesmo polo da relação, se e somente se for esse o lado escolhido pela lei para receber o impacto jurídico da exação. **O argumento deve ser afastado**. A legislação tributária vigente, dispõe que são responsáveis pelo pagamento do crédito tributário, aquele que tiver interesse ou participação no fato, praticando ato ou negócio em infração à lei e todo aquele que contribuir para a sonegação do imposto (art. 11-A, XII, “b”, XIV e XV, da Lei 688/96). Na autuação foi indicado os sócios atuais do estabelecimento Srs. Charlson Luis Pinheiro Mendes – CPF 420.369.412-49 e Maria Joselma Morais – CPF 804.701.064-68. Consta também que desde a entrada na sociedade tais sócios citados, indicaram como seus procuradores José Ildo dos Santos – CPF 194.786.743-15 e Helcio Costa e Silva CPF 498.012.012-15, para gerir os negócios do estabelecimento abatedouro.

Lei 688/96

Art. 11-A. São responsáveis pelo pagamento do crédito tributário: (AC pela Lei nº 3583, de 9 de julho de 2015 - efeitos a partir de 01.07.16)

(---)

XII - da pessoa jurídica, solidariamente, a pessoa natural, na condição de sócio ou administrador, de fato ou de direito, de pessoa jurídica quando: (AC pela Lei nº 3583, de 9 de julho de 2015 - efeitos a partir de 01.07.16)

(---)

b) tiver praticado ato ou negócio, em infração à lei, com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, especialmente nas hipóteses de interposição fraudulenta de sociedade ou de pessoas e de estruturação fraudulenta de operações mercantis, financeiras ou de serviços;

(---)

XIV - solidariamente, a pessoa que tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária principal e acessória, inclusive o contabilista definido no § 3º ou a organização contábil; (NR dada pela Lei nº 3692, de 14.12.15 – efeitos a partir de 01.07.16)

XV - solidariamente, todo aquele que concorrer para a sonegação do imposto, inclusive o servidor encarregado do controle da arrecadação, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores. (AC pela Lei nº 3583, de 9 de julho de 2015 - efeitos a partir de 01.07.16)

Desses dispositivos se compreende que, efetivamente, a pessoa responsável é aquela constante na constituição da sociedade, sendo aquela que tenha interesse comum na situação que gere a obrigação tributária ou que contribua para a sonegação de impostos.

No caso em análise, verifica-se que o sujeito passivo deixou de emitir documento fiscal das vendas de carnes, conforme se comprova nos autos, diante das remessas de gado para abate e, considerando que não houve a efetivação de grande parte das entradas de bovinos e de saídas de carnes. O Fisco apurou que das remessas para abate, o resultado em carnes e miúdos comestíveis, a maior parte desse resultante saiu sem emissão de nota fiscal - NF-e.

Dessa forma, resta caracterizada a responsabilidade da empresa em relação a exigência tributária que deixou de recolher no prazo da legislação. **Assim, deve-se compreender que o sócio administrador, bem como seus procuradores com poder de gerência, é responsável pelos procedimentos inerentes aos fatos descritos na inicial, ou seja, deixar de emitir documento fiscal de venda de carnes e miúdos comestíveis, conseqüentemente, deixando de recolher tributos.**

Nessa compreensão mantem-se, nesse caso, a responsabilidade solidária, dos indicados na peça acusatória, no entendimento de que o sócio administrador e procuradores que, gerenciando o negócio, absorveu benefício relativo a falta de emissão de documentos de vendas de carnes, tendo por consequência ausência de pagamento de tributo. Mantém-se a responsabilidade solidária atribuída na peça inicial.

No item 4.2 a defesa diz que, há cumulação indevida de indexador no cálculo do crédito tributário, quando já contempla juros e atualização monetária pela – SELIC. Observa-se que o crédito tributário em

questão tem acréscimo de juros de 1% ao mês com base no artigo 46-A e acréscimo Monetário com base no artigo 46, ambos da Lei 688/96. Observa-se ainda, por outro ângulo, que o artigo 46-A da Lei 688/96, foi introduzido na legislação de regência através da Lei no 4.952-2021, e substitui a taxa de juros fixas até então de 1% ao mês, para aplicação da SELIC. **Não assiste razão tal argumento.** A planilha de cálculo do crédito tributário, relativamente ao imposto, consigna atualização pela UPF até 31-01-2021 e a partir de 01-02-2021 pela Taxa SELIC, na forma da Lei 4952/2021 (art. 46-A da Lei 688/96). A Multa atualizada na forma do art. 46 da Lei 688/96 (demonstrado na planilha – “crédito tributário”).

3.2 Da decisão.

A acusação fiscal de vendas de carnes sem emissão de nota fiscal, está amparada nas planilhas denominadas: ‘NFe entradas bovinos 2019’; ‘GTAs - 2019; ‘NFe saídas de carnes 2019’; ‘crédito tributário 2019’; ‘Arbitramento e apuração 2019’.

No presente caso, a autuação ocorreu porque não houve recolhimento do ICMS – operação própria e substituição tributária, na venda de carnes originadas de abate de bovinos no estabelecimento do sujeito passivo. A escrituração no SPED-EFD no ano 2019, constando remessas e retornos sob o CFOP 5925. A tributação das operações de saídas escrituradas, confirma redução de base de cálculo do ICMS e destaque do ICMS-ST retido no documento fiscal e na apuração do ICMS.

Conclui-se que, o sujeito passivo, nesse caso, deixou de emitir notas fiscais de suas vendas de carnes, diante das entradas de gado para abate no estabelecimento abatedouro, conforme descrito na inicial e demonstrado nas planilhas acima referidas. Assim, compreendo, smj, restando provado a destinação por remessas, via GTAs da IDARON, de gado bovino para o abate. Caracterizada a venda de carnes e miúdos comestíveis sem emissão de documento fiscal de saída, conseqüentemente deixou de recolher o imposto devido. Assim, decido como devido o valor lançado de R\$ 20.915.559,91 (vinte milhões, novecentos e quinze mil, quinhentos e cinquenta e nove reais e noventa e um centavos).

4 – CONCLUSÃO

De acordo com o previsto no artigo 15, I, da Lei 4929 de 17 de dezembro de 2020 e, no uso da atribuição disposta no art. 79, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9157 de 24/07/00, julgo **Procedente** o auto de infração, declarando **devido** o valor de R\$ 20.915.559,91 (vinte milhões, novecentos e quinze mil, quinhentos e cinquenta e nove reais e noventa e um centavos), sujeitando-se a atualização e juros, pela taxa SELIC, na data do efetivo pagamento.

Considerando que no presente auto de infração foi eleito(s) terceiro(s) como responsável(eis) solidário(s), neste ato decido a responsabilidade solidária conforme abaixo:

CPF/CNPJ	Nome	Decisão da Resp. Solidária
	JOSÉ	Mantida a Responsabilidade
	CHARLSON	Mantida a Responsabilidade
	HELICIO	Mantida a Responsabilidade

	MARIA	Mantida a Responsabilidade
--	-------	----------------------------

5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO

Fica o sujeito passivo, bem como o devedor solidário, intimados a recolher o crédito tributário no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência deste, garantido 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, 21/08/2024 .

NIVALDO JOAO FURINI

JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA



Documento assinado eletronicamente por:

NIVALDO JOAO FURINI, Auditor Fiscal. :

Data: **22/08/2024**, às **0:14**.

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