



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

SUJEITO PASSIVO: *NAVEGACAO CUNHA LTDA*

ENDEREÇO:

PAT Nº: *20222700100121*

DATA DA AUTUAÇÃO: *31/05/2022*

CAD/CNPJ: *04.616.801/0002-18*

CAD/ICMS: *00000000397083*

DECISÃO PARCIAL Nº: 2024/1/318/TATE/SEFIN

1. Falta de registro de notas fiscais de entradas de mercadorias / 2. Defesa tempestiva / 3. Infração ilidida parcialmente. Excluídas notas fiscais referentes a anulação de prestações de serviço feitas anteriormente pelo sujeito passivo, que não correspondem a entrada de mercadorias ou serviços, estando fora da tipificação da infração capitulada. Multa total convertida pela aplicação da alínea "d" do inciso X do artigo 77 da Lei 688/1996, dado inexistirem operações posteriores com as mercadorias constantes nas notas de entrada omissas de escrituração / 4. Auto de infração parcialmente procedente.

1 – RELATÓRIO

O auto de infração decorre de ação fiscal vinculada à Designação de Fiscalização de Estabelecimento (DFE), emitida pela Gerência de Fiscalização (GEFIS) da Coordenadoria da Receita Estadual (CRE), referente, no caso do auto em análise, à falta de escrituração de documentos fiscais de entrada de mercadorias no estabelecimento do sujeito passivo.

A descrição da infração do auto indica que o contribuinte “*deixou de escriturar 106 documentos fiscais - R\$ 220.948,15 em operações tributadas em seu Registro de Entradas nos exercícios de 2019 e 2020, conforme relatório do SISAUDIT ANEXO. Valor atualizado pela UPF 2022 = R\$ 315.672,75*”, sendo o crédito tributário constituído vinculado ao período de 2019 a de 2020.

Pela constatação, foi capitulada a infração pelos artigos 406-A §§ 1º e 3º do RICMS/RO; artigos 106 §§ 1º e 2º e 107 do RICMS/RO; e a multa pelo artigo 77, inciso X, alínea a da Lei 688/1996, cujo texto descreve a infração e o *quantum* a penalidade.

O crédito tributário constituído pelo auto de infração se deu exclusivamente pela aplicação da multa de 20% sobre o valor das operações omissas de registros e perfaz o total de R\$ 63.134,55.

O sujeito passivo foi cientificado e apresentou defesa tempestiva.

2 – ARGUIÇÃO DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA

A defesa faz repetidas confusões acerca da falta de registros dos documentos alvos da ação fiscal, ora dizendo se tratar de notas de saída e também abordando-os como sendo notas fiscais de entrada.

Em suma, alega que procedeu com a escrituração das notas fiscais tidas como não escrituradas pela ação fiscal. Informa, de forma exemplificativa, os registros do mês de agosto de 2019, apresentando documento tido como o Livro de Entrada do sujeito passivo, no qual constam o registro de 13 notas fiscais que compõem o auto lavrado.

Ataca as citações dos artigos do RICMS apostas no auto de infração referentes à capitulação da infração.

Questiona a multa imposta com base em 20% sobre o valor de cada nota fiscal supostamente não escriturada. Entende ser um descumprimento de obrigação acessória e, como tal, não seria correta a valoração da penalidade com base no valor da operação.

Reclama, também, pela imposição da multa sobre cada documento fiscal, informando que o correto seria que incidisse sobre uma nota fiscal apenas, dado ser uma infração tipificadamente continuada.

Por fim, requer a insubsistência do auto; ou sua nulidade pelo fato de vincular descumprimento de obrigação acessória com multa aplicada sobre o valor da operação; ou que se aplique o valor da multa apenas sobre um dos documentos fiscais tidos como ausentes de escrituração.

3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

O auto de infração já havia sido julgado anteriormente por este julgador, porém, por uma falha de juntada de documentos no processo, inexistia a defesa referente aos fatos do auto em análise, razão pela qual se faz este novo julgamento.

O principal argumento da defesa (de que os documentos fiscais teriam sido registrados) não corresponde à verdade dos fatos, dado que esta unidade de julgamento conferiu as EFD's do contribuinte, em específico a EFD do mês de agosto de 2019 que consta na defesa apresentada, e constatou que inexistem as escriturações apresentadas pela defesa. Ou, caso feitas, não correspondem à EFD enviada à Receita Estadual por meio do SPED. Isto é, as notas fiscais de entrada, de fato, não estão registradas.

A priori, não há que se falar a respeito do enquadramento da multa imposta, afinal, é esta a determinação de penalidade para a falta de escrituração de documentos fiscais. Também, não vejo como justo que se aplicasse uma penalidade única para a omissão de registro de várias notas fiscais, igualando-se o fato à uma infração que omitisse apenas o registro de um único documento fiscal.

Em seguida, repito os dizeres já apresentados no primeiro julgamento com a mesma pertinência para a continuidade desta análise decisória, referente à exclusão de notas fiscais emitidas pela Petrobrás, que não representam a entrada de mercadorias ou serviços, dado que foram emitidas com o intuito, tão somente, de anular valor relativo à aquisição de transporte não ocorrido, dato que afasta o fato da tipificação da multa imposta pelo auto:

Da análise, confirma-se que os documentos tidos como omissos de escrituração, de fato possuem a irregularidade tal como descrita pela ação fiscal. Contudo, há uma ponderação relevante a ser feita em relação aos fatos: existem notas fiscais emitidas por terceiros nas quais figuram como destinatário o contribuinte autuado (as de maiores valores) que, apesar de omissas de escrituração, não se referiram à entrada de mercadorias no estabelecimento do sujeito passivo. [\[1\]](#)

Os referidos documentos fiscais foram emitidos pela Petrobrás Distribuidora S.A. e descreveram como natureza da operação “Anulação de valor relativo a aquis.serv.transporte”. Ou seja, tais notas fiscais não se enquadram na tipificação da penalidade capitulada pela ação fiscal pela infração em referência: “falta da escrituração, no livro Registro de Entradas, de documento fiscal relativo à entrada ou aquisição de mercadorias ou serviços”, razão pela qual devem ser excluídas da base para da

penalidade de multa de 20% aplicada pelo auto de infração. As referidas operações (8 notas fiscais) possuem valor atualizado de R\$ 145.950,60 e a multa correspondente de R\$ 41.870,28.

Apesar da menção acima ter sido a única exclusão da parte do crédito tributário tida como indevida, nesta nova análise aprofundei o teor da acusação e faço novas observações:

A empresa autuada é um estabelecimento que exerce atividade de prestação de serviço de navegação fluvial, sem comercialização de mercadorias, cujas aquisições, sem registro de escrituração no Livro de Entrada de Mercadorias, motivaram a lavratura deste auto.

A ação fiscal dividiu os autos conforme a tributação de cada operação de registro de entrada omitido na EFD do contribuinte, com o intuito de aplicar a hipótese de aplicação da multa sobre o valor da operação ou com base na UPF. No caso do auto em análise, trata-se, apenas, da abrangência sobre mercadorias tributadas, com multa aplicada sobre o valor da operação de cada documento fiscal omitido.

Observando os dados apresentados pela acusação fiscal, vejo que não há informação de descrição dos produtos vinculados às notas que não foram escrituradas, mas apenas o número e a chave do documento, a data de emissão e o valor da operação.

Esta análise de julgamento baixou as notas omissas de escrituração e constatou que nenhum dos documentos nessas circunstâncias se referem a operação de revenda de mercadorias, são produtos, em sua maioria, de gêneros alimentícios utilizados para consumo dos tripulantes na embarcação, ou, em bem menor quantidade, para abastecimentos e reparos da embarcação.

A realidade do caso, comparada com a tipificação da penalidade do auto (Lei 688/1996 – artigo 77, inciso X, alínea “a”), incita uma melhor compreensão dos fatos, vejamos a lei da multa vinculada ao caso:

X - infrações relacionadas a livros fiscais, arquivos magnéticos ou eletrônicos de registros fiscais:

a) multa de 20% (vinte por cento) do valor da operação ou da prestação pela falta da escrituração, no livro Registro de Entradas, de documento fiscal relativo à entrada ou aquisição de mercadorias ou serviços, excetuada a hipótese prevista na alínea “d” deste inciso;

E assim dizendo a hipótese da alínea “d”:

d) deixar de escriturar no livro Registro de Entradas ou livro Registro de Saídas, na forma estabelecida na legislação

tributária, documentos fiscais relativos à entrada ou saída de mercadorias ou serviços isentos ou não tributados ou já tributados por substituição tributária - multa de 02 (duas) UPF/RO por documento fiscal;

Observo que a tipificação penal diferencia o valor da multa conforme a tributação do produto que consta na nota omissa de escrituração, indicando a aplicação de UPF por documento, caso sejam mercadorias isentas ou já tributadas por substituição tributária, ou de multa sobre o valor da operação caso as mercadorias tenham imposto a pagar em posterior saída. Pela escrita legislativa, há uma percepção de que a multa de maior peso deve incidir sobre operações com mercadorias cuja saída posterior tenham algum imposto a pagar.

Dado esta assertiva, não vejo como correto que seja imputada a penalidade da multa sobre o valor da operação em relação a mercadorias que foram consumidas pelo contribuinte consumidor final, sem nenhum indicativo de revenda das mesmas, o que coaduna com a ideia da aplicação da multa vinculada à UPF e não ao valor da operação.

Ademais, como dito anteriormente, sequer houve a discriminação dos produtos que comprovassem se tratar a operação como sendo tributada de acordo com a ação fiscal.

Em análise específica das operações apenas do ano de 2019[2], observei que, excluídas as notas fiscais correspondentes à anulação de operação de transporte emitidas por terceiros, existem 65 notas fiscais predominantemente de gêneros alimentícios adquiridos em supermercado local para consumo na embarcação.

Essas notas possuem valor total de R\$ 47.700,97, uma base de cálculo de ICMS de R\$ 3.804,34 e um imposto destacado de apenas R\$ 273,90, o que entendo ser uma incongruência o tratamento dessas operações como sendo todas tributadas.

Até então, os fatos apontados por esta análise apontam para a incerteza de liquidez do crédito tributário em relação à capitulação da multa imposta pelo auto de infração.

Como já dito na decisão anterior e mantido o mesmo entendimento por esta segunda análise, as notas de maiores valores foram emitidas pela Petrobrás com o intuito de apenas anular valor referente a aquisição de serviço de transporte, o que não coaduna com a tipificação penal da aplicação de multa de 20% sobre o valor da operação e nem com a multa vinculada à UPF, dado que essas notas fiscais não representam nenhuma entrada de mercadoria ou de serviços para o contribuinte. Portanto, as excludo da composição do crédito tributário.

E, repisando a conclusão sobre as demais notas não escrituradas, como já dito, verifiquei que a acusação fiscal não informou os produtos das notas fiscais de entradas omitidas da escrituração fiscal do contribuinte. Constatei que referidas notas foram emitidas,

basicamente, por supermercado local, referindo-se a compra de gêneros alimentícios usados para consumo da embarcação, sem nenhuma ocorrência de aquisições de mercadorias para revenda. Algumas outras referindo-se a produtos utilizados em reparos da embarcação, também, sem destino de revenda.

Pela lógica do entendimento da legislação tributária da penalidade vinculada aos fatos, considere como pertinente a determinação da ressalva da alínea “d”, prevista na alínea “a” do inciso X do artigo 77 da Lei 688/96, aplicando-se a penalidade de multa vinculada à UPF, prevalecendo o valor da operação apenas quando este for inferior à multa em UPF, conforme entendimento sumulado por este tribunal.

Com base nesse entendimento, refiz a planilha (excluindo-se as notas emitidas pela Petrobrás, referentes à anulação de serviço de transporte) e obtive como resultado final o valor da multa de R\$ 15.908,98, que julgo como devido em detrimento dos valores aferidos pela ação fiscal.[3]

4 – CONCLUSÃO

Nos termos do disposto no inciso IV do artigo 131 da Lei 688/1996, julgo **PARCIAL PROCEDENTE** o auto de infração, sendo devido o valor de R\$ 15.908,98 e **INDEVIDO** o valor de R\$ 47.225,57.

Por ter sido excluído do crédito tributário valor superior a 300 UPF's, interpõe-se recurso de ofício à Câmara de Segunda Instância.

5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO

Notifique-se o sujeito passivo principal da decisão de Primeira Instância, intimando-o a recolher o crédito tributário, julgado como procedente e devido, no valor de R\$ 15.908,98, a ser atualizado até a data de seu efetivo pagamento, no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência deste, com redução de 70% sobre o valor da multa, garantindo-se o direito de recurso voluntário à Câmara de Segunda Instância, no mesmo prazo.

Intime-se o autor do feito para eventual manifestação fiscal.

Porto Velho, 25 de setembro de 2024.

RENATO FURLAN

Auditor Fiscal de Tributos Estaduais

Julgador de 1ª Instância TATE/RO

[1] Notas Fiscais juntadas ao e-Pat através de planilha com detalhamento das operações e valores excluídos do crédito tributário.

[2] Planilha juntada ao processo: NF's entradas sem registro – 2019.

[3] Planilha juntada ao e-Pat: Omissão de Escrituração Entradas.



Documento assinado eletronicamente por:

RENATO FURLAN, Julgador de 1ª Instância - T

, Data: **26/09/2024**, às **17:26**.

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