PROCESSO : 20232700600001 – E-PAT 24.574
RECURSO : DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO Nº 025/2023
RECORRENTE : NORTE TIRES DISTRIBUIDORA DE PNEUS LTDA
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
JULGADOR : AMARILDO IBIAPINA ALVARENGA
RELATÓRIO : Nº 001/2024/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

02 - VOTO DO RELATOR

O auto de infração foi lavrado, no dia 13/01/2023, em razão de o contribuinte, no ano de 2020, ter se apropriado indevidamente de crédito fiscal. Afirma a Autoridade Fiscal que a empresa apropriou na EFD de 2020 por meio do Ajuste RO020023 nos meses 01, 03, 05, 08, 09 e 12, sem comprovar o seu direito por meio dos registros c176 e 170 e Ajuste E111, conforme determina a IN 22/2018/GAB/CRE. Diante disso foi cobrado ICMS e aplicada a multa cabível de 90% (noventa por cento) do valor do crédito fiscal apropriado indevidamente - a penalidade prevista no artigo 77, V, “a”, item 1, da Lei 688/96.

O sujeito passivo foi notificado da autuação pelo DET, com ciência em 14/02/2023, apresentou peça defensiva tempestivamente, em preliminar aduz que que o auto de infração é nulo, por extrapolação de prazo para conclusão da ação fiscal, e por ser apontada na defesa, não existe possibilidade de convalidação. No mérito, alegou que os créditos são devidos, porque a mercadoria está submetida ao regime de substituição tributária, e por ter realizado operação interestadual tem direito ao ressarcimento. Acrescentou que a penalidade aplicada está equivocada porque o que ocorreu foi que a empresa deixou de observar as formalidades estabelecidas na legislação tributária referentes à apropriação de crédito fiscal, que tem como multa de 20 (vinte) UPF/RO por período de apuração do imposto. Requereu, ao final, a nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

Em razão da defesa, pela apontada nulidade da ação fiscal e por ter a empresa retificada sua escrita fiscal, inserindo os Registros C170, C176 e E111, por despacho, o processo foi encaminhado para manifestação do autor do feito.

Em Relatório Fiscal, o AFTE se manifesta pela procedência do auto de infração, sob o argumento de que não houve extrapolação de prazo, uma vez que a ação se iniciou em 12/12/2022 e concluiu em 10/02/2023, logo dentro do prazo definido pela legislação, acrescenta que o auto de infração foi lavrado em 13/01/2023. Quanto à retificação da escrita fiscal, deixou de analisá-la porque foi feita após o início da ação fiscal, inclusive depois da ciência do auto de infração, não podendo ser considerada espontânea.

.

O julgador singular, após analisar os autos e a peça impugnativa, afastou a nulidade apontada pela defesa, pois considerou o auto de infração válido por ter sido lavrado dentro do prazo concedido para a execução dos trabalhos. No mérito acatou a tese da defesa, pois, o que de fato ocorreu, foi uma apropriação de crédito fiscal, sem as formalidades estabelecidas na legislação tributária. Como a empresa tem direito ao ressarcimento, recapitulou a penalidade para a multa prevista no artigo 77, V, “d”, item 1, da Lei 688/96 – multa de 20 (vinte) UPF/RO por período de apuração do imposto. Ao final, julgou parcial procedente o Auto de Infração.

Por ser a decisão contrária à Fazenda Pública, recorreu de ofício à Câmara de Julgamento de Segunda Instância, nos termos do art. 132 da lei 688/96. E em virtude do disposto no § 3º do artigo 132 da Lei nº 688/96, o processo foi encaminhado ao autor do feito.

O Autor do feito, em sua manifestação, requer a modificação da decisão proferida, alterando para a procedência do auto de infração, porque a retificação não atendeu ao exigido na legislação, e, ainda, que não há fundamento legal para que seja acatada a espontaneidade do sujeito passivo.

A empresa foi notificada da decisão singular pelo DET, com ciência em 20/06/2023. Não concordando com a decisão proferida, interpôs recurso voluntário, alegando as mesmas teses arguidas na impugnação. Acrescenta que parte das operações utilizadas como fato gerador do direito ao ressarcimento são transferências entre filiais, cita a Súmula 05 TATE. Quanto a preliminar de nulidade reforça o argumento com a transcrição de Ementas de diversos julgados deste Tribunal. E para o mérito, faz uma demonstração dos valores dos ressarcimentos, citando, o período, o documento fiscal e o destino da operação. Requer, por fim, que seja declarada a nulidade da ação fiscal e, caso seja ultrapassada, que seja julgado improcedente o Auto de Infração, com o reconhecimento do direito ao ressarcimento do crédito de ICMS-ST.

É o breve relato.

02.1- Da análise dos autos e fundamentos do voto

A exigência tributária decorreu do fato de o sujeito passivo, no ano de 2020, ter se apropriado indevidamente de crédito fiscal. Pois, segundo a Autoridade Fiscal, a empresa, sem atender o que determina a IN 22/2018/GAB/CRE, apropriou-se na EFD de 2020 por meio do Ajuste RO020023 nos meses 01, 03, 05, 08, 09 e 12. Não comprovou o direito ao ressarcimento porque não preencheu, na EFD/SPED, os registros C176 e 170 e Ajuste E111.

O dispositivo da penalidade indicado (art. 77, V, “a”, item 1, da Lei 688/96), determina a aplicação da multa de 90% (noventa por cento) do valor do crédito fiscal apropriado indevidamente.

Do que constam dos Autos, restou incontroverso que a empresa se apropriou de crédito fiscal por meio do ajuste RO020023, referente a ressarcimento de mercadorias sujeitas a substituição tributária. Também ficou comprovado que a empresa apresentou sua escrita fiscal com omissão de registros C176 e C170 e Ajuste E111, e que, após tomar ciência do auto de infração, procedeu retificação de sua escrita fiscal – EFD/SPED.

A questão que se restou controvertida foi se houve, ou não, extrapolação de prazo e se a multa aplicada deve ser a de 90% (noventa por cento) do valor do crédito fiscal apropriado indevidamente como entendeu a fiscalização, ou a multa de 20 (vinte) UPF/RO, por período de apuração do imposto, como decidiu a instância singular.

No que diz respeito a preliminar de nulidade, cumpre esclarecer que a notificação do Auto de Infração e a intimação para que o sujeito passivo integre a instância administrativa é desvinculada da Designação de Fiscalização de Estabelecimento (DFE) e, pode ocorrer após a data de encerramento da ação fiscal (art. 6º, par. único, da IN 011/2008), o que se deu nesse caso, em que o Auto de infração foi lavrado em 13/01/2023 e como a ação fiscal se iniciou em 12/12/2022, o lançamento foi efetuado dentro do prazo de até 60 (sessenta) dias para sua execução (art. 9º, da IN 011/2008). Por essa razão rejeita-se a preliminar de nulidade suscitada, ratificando o que decidiu a instância monocrática.

Com relação ao mérito, com as alegações da defesa e a juntada da escrita fiscal pelo julgador singular (com a retificação dos Registros C100 e C170), restou comprovado que o crédito que a autuada se apropriou se refere aos ressarcimentos de mercadorias tributadas por substituição tributária, logo, a empresa tem direito a esse crédito fiscal, o que torna indevida a multa aplicada.

O que se depreende da análise dos autos, foi uma apropriação de crédito fiscal, sem observar as formalidades estabelecidas na legislação tributária referentes à apropriação de crédito, cuja multa é de 20 (vinte) UPF/RO por período de apuração do imposto (art. 77, V, “d”, item 1, da Lei 688/96). Ressalta-se que a penalidade aplicada pelo Autuante é para a inexistência do direito ao crédito, o que fica claro a não subsunção à essa situação, com a ressalva constante da parte final do dispositivo - 90% do valor do crédito fiscal apropriado indevidamente, **ressalvado o disposto nas alíneas “b” e “d” deste inciso** (art. 77, V, “a”, item 1, da Lei 688/96).

Com a comprovação do direito ao ressarcimento, uma vez que o fato gerador presumido não ocorreu, pois as mercadorias foram vendidas em operações interestaduais, para manter o lançamento, a Autoridade Fiscal deveria comprovar a existência de valores indevidos. Porém, não o fez, limitando-se a apontar as formalidades, não adentrando na materialidade do lançamento. Além disso, como bem apontou a instância singular, inexiste prova de que a apropriação tenha resultado em falta de recolhimento ou diminuição do imposto devido, por outro lado, há indícios de que o sujeito passivo se creditou de um valor a menor, pois a operação foi tributada por substituição na alíquota modal de 17% e o que foi ressarcido foi um valor correspondente à alíquota interestadual de 12% (o ICMS próprio destacado na NFe).

Dessa forma, como a empresa antes da ação fiscal foi notificada pelo FISCONFORME, e ainda, como restou demonstrado o aproveitamento de crédito fiscal sem observar as formalidades estabelecidas na legislação tributária, a penalidade deve ser alterada para a multa de 20 (vinte) UPF/RO por período de apuração do imposto (art. 77, V, “d”, item 1, da Lei 688/96) e o ICMS, com os acréscimos legais, deve ser afastado pela comprovação do direito ao crédito, ensejando, com isso, a ratificação do que foi decidido na instância singular.

Diante do exposto, conheço dos recursos de ofício e voluntários interpostos para negar-lhes provimento, mantendo a decisão singular que julgou parcial procedente a ação fiscal, com a exclusão do imposto e a manutenção da multa recapitulada. O crédito tributário reduzido de R$ 76.140,08 para o valor de **R$ 13.023,60**, devendo ser atualizado até a data do pagamento.

É como VOTO.

Porto Velho, 13 de fevereiro de 2024.

Amarildo Ibiapina Alvarenga
AFTE Cad.
JULGADOR

PROCESSO Nº	**:**	**20232700600001 (E-PAT Nº 24.574)**
RECURSOS VOLUNTÁRIO E DE OFÍCIO	**:**	**025/2023**
RECORRENTE	**:**	**NORTE TIRES DISTR. DE PNEUS LTDA E FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL**
RECORRIDA	**:**	**NORTE TIRES DISTR. DE PNEUS LTDA E FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL**
JULGADOR	**:**	**REINALDO DO NASCIMENTO SILVA**

1. Voto em separado.

1.1. Voto do julgador relator.

O eminente julgador relator, Doutor Amarildo Ibiapina Alvarenga, em sua análise, aduziu, com o brilhantismo de costume, *verbis*:

"A exigência tributária decorreu do fato de o sujeito passivo, no ano de 2020, ter se apropriado indevidamente de crédito fiscal. Pois, segundo a Autoridade Fiscal, a empresa, sem atender o que determina a IN 22/2018/GAB/CRE, apropriou-se na EFD de 2020 por meio do Ajuste RO020023 nos meses 01, 03, 05, 08, 09 e 12. Não comprovou o direito ao ressarcimento porque não preencheu, na EFD/SPED, os registros C176 e 170 e Ajuste E111.

O dispositivo da penalidade indicado (art. 77, V, "a", item 1, da Lei 688/96), determina a aplicação da multa de 90% (noventa por cento) do valor do crédito fiscal apropriado indevidamente.

Do que constam dos Autos, restou incontroverso que a empresa se apropriou de crédito fiscal por meio do ajuste RO020023, referente a ressarcimento de mercadorias sujeitas a substituição tributária. Também ficou comprovado que a empresa apresentou sua escrita fiscal com omissão de registros C176 e C170 e Ajuste E111, e que, após tomar ciência do auto de infração, procedeu retificação de sua escrita fiscal – EFD/SPED.

A questão que se restou controvertida foi se houve, ou não, extrapolação de prazo e se a multa aplicada deve ser a de 90% (noventa por cento) do valor do crédito fiscal apropriado indevidamente como entendeu a fiscalização, ou a multa de 20 (vinte) UPF/RO, por período de apuração do imposto, como decidiu a instância singular.

No que diz respeito a preliminar de nulidade, cumpre esclarecer que a notificação do Auto de Infração e a intimação para que o sujeito passivo integre a instância administrativa é desvinculada da Designação de Fiscalização de Estabelecimento (DFE) e, pode ocorrer após a data de encerramento da ação fiscal (art.

6º, par. único, da IN 011/2008), o que se deu nesse caso, em que o Auto de infração foi lavrado em 13/01/2023 e como a ação fiscal se iniciou em 12/12/2022, o lançamento foi efetuado dentro do prazo de até 60 (sessenta) dias para sua execução (art. 9º, da IN 011/2008). Por essa razão rejeita-se a preliminar de nulidade suscitada, ratificando o que decidiu a instância monocrática.

Com relação ao mérito, com as alegações da defesa e a juntada da escrita fiscal pelo julgador singular (com a retificação dos Registros C100 e C170), restou comprovado que o crédito que a autuada se apropriou se refere aos ressarcimentos de mercadorias tributadas por substituição tributária, logo, a empresa tem direito a esse crédito fiscal, o que torna indevida a multa aplicada.

O que se depreende da análise dos autos, foi uma apropriação de crédito fiscal, sem observar as formalidades estabelecidas na legislação tributária referentes à apropriação de crédito, cuja multa é de 20 (vinte) UPF/RO por período de apuração do imposto (art. 77, V, "d", item 1, da Lei 688/96). Ressalta-se que a penalidade aplicada pelo Autuante é para a inexistência do direito ao crédito, o que fica claro a não subsunção à essa situação, com a ressalva constante da parte final do dispositivo - 90% do valor do crédito fiscal apropriado indevidamente, ressalvado o disposto nas alíneas "b" e "d" deste inciso (art. 77, V, "a", item 1, da Lei 688/96).

Com a comprovação do direito ao ressarcimento, uma vez que o fato gerador presumido não ocorreu, pois as mercadorias foram vendidas em operações interestaduais, para manter o lançamento, a Autoridade Fiscal deveria comprovar a existência de valores indevidos. Porém, não o fez, limitando-se a apontar as formalidades, não adentrando na materialidade do lançamento. Além disso, como bem apontou a instância singular, inexiste prova de que a apropriação tenha resultado em falta de recolhimento ou diminuição do imposto devido, por outro lado, há indícios de que o sujeito passivo se creditou de um valor a menor, pois a operação foi tributada por substituição na alíquota modal de 17% e o que foi ressarcido foi um valor correspondente à alíquota interestadual de 12% (o ICMS próprio destacado na NFe).

Dessa forma, como a empresa antes da ação fiscal foi notificada pelo FISCONFORME, e ainda, como restou demonstrado o aproveitamento de crédito fiscal sem observar as formalidades estabelecidas na legislação tributária, a penalidade deve ser alterada para a multa de 20 (vinte) UPF/RO por período de apuração do imposto (art. 77, V, "d", item 1, da Lei 688/96) e o ICMS, com os acréscimos legais, deve ser afastado pela comprovação do direito ao crédito, ensejando, com isso, a ratificação do que foi decidido na instância singular.

Diante do exposto, conheço dos recursos de ofício e voluntários interpostos para negar-lhes provimento, mantendo a decisão singular que julgou parcial procedente a ação fiscal, com a exclusão do imposto e a manutenção da multa recapitulada. O crédito tributário reduzido de R$ 76.140,08 para o valor de R$ 13.023,60, devendo ser atualizado até a data do pagamento." (item 02.1 – Da análise dos e fundamentos do voto) (g.n.)

1.2. Análise.

Denota-se da autuação, pela descrição da infração e capitulação legal da multa adotada, que a ação imputada ao sujeito, a despeito de menções a formalidades, está relacionada ao direito a crédito do contribuinte, conforme segue:

a) descrição da infração:

"Em atendimento à DFE 2021250060007 constatamos o valor de R$ 26.107,37 em créditos apropriados indevidamente na EFD de 2020 por meio do Ajuste RO020023 nos meses 01, 03, 05, 08, 09 e 12 sem comprovar o seu direito por meio dos registros c176 e 170 e Ajuste E111, conforme determina a IN 22/2018/GAB/CRE;" (grifei)

b) capitulação legal da multa:

Art. 77, V, "a", 1, da Lei nº 688/96:

"Lei nº 688/96
Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)
(...)
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;" (grifei)

Se autuação estivesse relacionada a formalidades na apropriação de crédito fiscal, a pena, com efeito, seria outra:

"Lei nº 688/96
Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)
(...)
V - infrações relacionadas ao crédito do ICMS: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)
(...)
d) deixar de observar as formalidades estabelecidas na legislação tributária referentes à apropriação de crédito fiscal - multa de 20 (vinte) UPF/RO por período de apuração do imposto. (AC pela Lei nº 3583, de 9 de julho de 2015 - efeitos a partir de 01/07/15);" (grifei)

Logo, não tenho dúvidas, o objeto da autuação estava relacionado ao direito a crédito, e não a formalidades na apropriação desse.

Como restou reconhecido por todos os colegas, inclusive o douto julgador relator, nesta sessão de julgamento, o contribuinte autuado detinha o direito de se creditar do valor mencionado na peça básica (R$ 26.107,37). Ou seja, diferentemente do que presumiu a autoridade autuante, o crédito fiscal apropriado não era indevido.

Destarte, considerando que a infração imputada ao sujeito passivo na peça básica não ocorreu (apropriação indevida de crédito fiscal), a autuação, *data venia*, é improcedente.

Manter a autuação e modificar a penalidade, como propôs o douto julgador relator, é, com todo respeito, alterar as premissas e o objeto da autuação (infração), do direito a crédito para aspectos formais de sua apropriação.

Este tribunal, ressalto, pode corrigir aspectos da autuação, conforme dispõe o artigo 108 da Lei nº 688/96, mas alterar o objeto do lançamento (natureza da infração), a meu ver, é mais que isso, é refazer a ação fiscal para imputar ao sujeito passivo a infração correta.

E, em meu juízo, tanto a ação fiscal, como seu refazimento, são matérias de competência da autoridade lançadora designada, e não deste Tribunal Administrativo de julgamento.

Com isso, apresento este voto em separado para que, em vez de se proceder alterações que reputo inapropriadas, o auto de infração seja julgado improcedente.

1.3. Conclusão.

Diante do exposto, conheço dos recursos interpostos para dar-lhes provimento, reformando a decisão de 1ª Instância de parcial procedente para **IMPROCEDENTE** o auto de infração.

É como voto.

TATE, Sala de Sessões, 11/03/2024.

Reinaldo do Nascimento Silva
AFTE Cad. – JULGADOR

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

PROCESSO : 20232700600001 - E-PAT 024.574
RECURSO : DE OFÍCIO E VOL. Nº. 025/2023
RECORRENTE : FPE E NORTE TIRES DISTRIB. DE PNEUS LTDA
RECORRIDA : NORTE TIRES DISTRIB. DE PNEUS LTDA E FPE
RELATOR : AMARILDO IBIAPINA ALVARENGA

RELATÓRIO : Nº 001/24/1.ª CÂMARA/TATE/SEFIN

ACÓRDÃO Nº 025/2024/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA : ICMS/MULTA – APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL – INOCORRÊNCIA. Restou provado nos autos que o sujeito passivo lançou crédito fiscal na EFD/SPED por meio Ajuste RO020023, sem fazer os registros C176 e 170 e Ajuste E111. Afastada a nulidade suscitada, porque a notificação do Auto de Infração e a intimação para que o sujeito passivo integre a instância administrativa é desvinculada da Designação e pode ocorrer após a data de encerramento da ação fiscal (art. 6º, par. único, da IN 011/2008). Infração ilidida. Reformada a decisão monocrática que julgou parcial procedente para improcedente o Auto de Infração. Recurso Voluntário e de Ofício providos. Decisão por maioria 2 x 1.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, **ACORDAM** os membros do **EGRÉGIO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE**, à unanimidade em conhecer dos recursos interpostos para, no mérito, por maioria, 2x1, dar-lhes provimento, reformando a decisão de Primeira Instância de parcial procedente para **IMPROCEDENTE** o auto de infração, conforme Voto do Julgador Divergente Reinaldo do Nascimento Silva, acompanhado pelo julgador Leonardo Martins Gorayeb. Vencido o julgador Amarildo Ibiapina Alvarenga que defendia a manutenção da decisão singular. Impedido o julgador Dyego Alves de Melo.

TATE, Sala de Sessões, 11 de março de 2024.

Anderson Aparecido Arnaut
Presidente

Reinaldo do Nascimento Silva
Julgador/Divergente