

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

PAT: 20212700100312 – e-PAT: 7877

RECURSOS: OFÍCIO Nº 7877/2022

RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

RECORRIDA: 2ªINSTÂNCIA/TATE/SEFIN/ FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

INTERESSADA: NOUFAIDIEU COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA

RELATOR: MANOEL RIBEIRO DE MATOS JÚNIOR

RELATÓRIO Nº: 0212/23/2ªCÂMARA/TATE/SEFIN

VOTO DO RELATOR

A empresa já qualificada nos autos foi autuada sob o argumento de ter deixado de declarar/recolher o ICMS devido, constatado após reconstituição da conta gráfica conforme planilhas e relatórios em anexo.

A infração foi capitulada nos Artigos 29 e 30 do Decreto 8.321/98; arts. 33, 52 e 53 do Decreto 22.721/18; arts. 106 e 107, Anexo XIII do Decreto 22.721/18; arts. 41 a 44 Lei 688/96. A penalidade foi tipificada no art. 77, inciso IV, alínea “a”, item 1 da Lei 688/96.

O crédito tributário está assim constituído:

Tributo	R\$ 169.741,38
Multa	R\$ 189.466,24
Juros	R\$ 22.548,78
A. Monetária	R\$ 40.776,75

Valor total do Crédito Tributário: R\$ 422.533,15 (quatrocentos e vinte e dois mil quinhentos e trinta e três reais e quinze centavos).

O Sujeito Passivo foi intimado via DET e apresentou Defesa Administrativa tempestiva (fls. 52/66); Houve Despachos de Diligência (fls. 110-112 e 122-124). Consta Manifestação Fiscal do autuante. O Julgador Singular, através da Decisão nº 2022/1/47/TATE/SEFIN julgou nulo a ação fiscal e declarou indevido o crédito tributário descrito na inicial; O sujeito passivo fora intimado da Decisão Singular e não se manifestou. Não houve nova Manifestação Fiscal. Consta Parecer do representante Fiscal e Relatório deste Julgador.

Em razão do Recurso de Ofício interposto, após análise das peças constitutivas deste feito, passo as seguintes considerações:

A ação fiscal foi baseada na acusação de ter deixado de declarar/recolher o ICMS devido, constatado após reconstituição da conta gráfica conforme planilhas e relatórios em anexo.

O sujeito passivo vem aos autos apresentando argumento defensivo de que fora efetuado a retificação de todos os arquivos digitais, conforme solicitação dos auditores, bem como a tributação de seus produtos antes do termo de início de fiscalização. Segundo a defesa, por conta de não terem sido consideradas suas EFDs retificadoras no procedimento fiscal, entende estar havendo uma dupla tributação tanto pelo auto lavrado quanto pelos registros das EFDs retificadoras enviadas pelo SPED ao fisco. Ao final, requereu que a improcedência ou a nulidade do auto.

Em Despacho de Diligência, o julgador remeteu os autos ao autuante para que esclarecesse se foram utilizados (ou não) nos cálculos da reconstituição da conta gráfica do sujeito passivo os valores declarados nas EFDs retificadas, bem como os lançamentos de ICMS constantes do conta corrente que foram objetos dos parcelamentos, e portanto já constituídos e reconhecidos pelo mesmo; a fim de realizar o aditamento dos autos de infração levando em consideração as referidas informações.

Em resposta, o autuante apresentou manifestação fiscal descrevendo que as entradas declaradas pelo contribuinte, em sua totalidade, estavam demonstrando apropriação indevida de crédito, e as saídas declaradas pelo contribuinte, em sua maioria, partir de 2019, em R\$ 288.513,52, demonstrando fuga à tributação, apesar de o contribuinte ter declarado 78.715,88. Salientou que não é função do Auditor Fiscal refazer a escrituração do contribuinte, quando há fortes indícios de apropriação indevida de crédito e fuga à tributação. Entendeu pelo não aditamento do auto.

Em novo Despacho de Diligência, o julgador alertou que é necessário que sejam demonstrados os erros cometidos pelo contribuinte e que resultaram em uma apuração a menor de ICMS em suas EFDs, devendo isso se dar de forma mais clara e objetiva sem que se faça a reconstituição da escrita fiscal do sujeito passivo, de modo a comprovar se houve apropriação a maior de crédito em entradas, ou se houve emissão

de documentos fiscais com apuração a menor de imposto, devendo, em qualquer constatação, ser assim tipificada a infração e lavrado o auto por tal circunstância.

O atuante quedou-se inerte ao novo despacho e os atos seguiram para julgamento.

O julgador singular decidiu pela nulidade, por entender que existiram falhas na planilha elaborada pela ação fiscal que compromete o resultado do crédito tributário, bem como pela falta de prova das infrações cometidas, de forma específica pois existem apropriações indevidas de crédito e para tais ocorrências há penalidade própria que afasta o que se capitulou pelo auto de infração como infração e multa, impedindo que se prevaleça a acusação genérica feita pela ação fiscal.

Diante do contido nos autos, considerando que os argumentos trazidos pelo julgador singular, farei algumas ponderações abaixo para ao final decidir.

Entendo que o julgamento singular deve ser mantido, uma vez que a certeza e liquidez são requisitos essenciais do crédito tributário conforme estabelecido no art. 142 do CTN. A certeza diz respeito à existência do fato gerador e à correta identificação do sujeito passivo, enquanto a liquidez refere-se à determinação precisa do montante devido.

Dessa forma, o auto de infração que não explicita de maneira clara e fundamentada a base de cálculo ou demais elementos necessários à quantificação do tributo, padece de nulidade absoluta, uma vez que impossibilita o exercício do contraditório e ampla defesa por parte do contribuinte, ferindo garantias constitucionais e processuais.

Ademais, nos próprios Despachos de Diligências já havia sido detectado falhas na planilha elaborada pela ação fiscal, pela ausência do confronto com as EFDs retificadas, bem como pelos próprios apontamentos do sujeito passivo de equívocos cometidos, além de apontar eventuais apropriações de créditos indevidas e apontar os correspondentes dispositivos eventualmente infringidos, que dariam subsídios ao Aditamento do auto, de maneira a regularizar o embasamento das acusações fiscais. Todavia, a falta de motivação do Fisco comprometeu o resultado do crédito tributário apurado pelo auto de infração.

Sendo assim, conforme Parecer do Representante Fiscal, a ação fiscal deve ser submetida a um refazimento, com o levantamento específico das faltas cometidas pelo sujeito passivo, desta vez levando em consideração as escriturações devidamente retificadas, posto que ocorreram antes da autuação. Identificando, por consequência, eventual exação fiscal de maneira mais específica, conferindo liquidez e certeza ao crédito tributário reclamado, sem o qual, não é possível manter a acusação fiscal, motivo pelo qual entendo, no estado em que se encontra os autos, pela sua nulidade por vício material.

Por todo o exposto e mais do que nos autos constam, **CONHEÇO DO RECURSO DE OFÍCIO** interposto para **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, mantendo-se a Decisão Singular de **NULO** a ação fiscal.

É O VOTO.

Porto Velho, 14 de abril de 2025.

MANOEL RIBEIRO DE MATOS JÚNIOR
Julgador/Relator da 2ª Inst/TATE/SEFIN



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

PROCESSO Nº : 20212700100312 (E-PAT 7.877)
RECURSOS DE OFÍCIO : 7.877/22
RECORRENTE : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDA : NOUFAIDIEU COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA
RELATOR : MANOEL RIBEIRO DE MATOS JÚNIOR
RELATÓRIO : 212/23 – 2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

JULGADOR : REINALDO DO NASCIMENTO SILVA

1. Voto divergente.

O douto julgador relator, na parte final de seu voto, asseverou que:

“Sendo assim, conforme Parecer do Representante Fiscal, a ação fiscal deve ser submetida a um refazimento, com o levantamento específico das faltas cometidas pelo sujeito passivo, desta vez levando em consideração as escriturações devidamente retificadas, posto que ocorreram antes da autuação. Identificando, por consequência, eventual exação fiscal de maneira mais específica, conferindo liquidez e certeza ao crédito tributário reclamado, sem o qual, não é possível manter a acusação fiscal, motivo pelo qual entendo, no estado em que se encontra os autos, pela sua nulidade por vício material.”

Embora concorde com boa parte do que foi dito, entendo que o vício que levou à nulidade não é de ordem material, é, em meu juízo, formal, como, a seguir, passo a tratar.

1.1. Legislação pertinente, infrações, penalidades.

Nota-se, ao se debruçar sobre o artigo 77 da Lei nº 688/96 (que trata de infrações e suas correspondentes multas), que a pena aplicável a determinada falta não é, necessariamente, estabelecida pela consequência dessa, porquanto, segundo denotam hipóteses diversas, há distinções de graduação em razão da origem e de outras características específicas do ilícito perpetrado.



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

Evidencia-se, com isso, v.g., que nem todas as ações e omissões que resultam em falta de pagamento de imposto (como no caso em exame) se sujeitam a uma mesma sanção.

Como exemplo de irregularidades que levam (ou podem levar) à falta de pagamento de imposto, mas que, em razão da origem ou de determinadas características peculiares estão sujeitas a penas distintas, apontamos:

- a) apropriação indevida de crédito fiscal (90% do valor do crédito fiscal);
- b) apropriação indevida de crédito fiscal relativo a documento inidôneo (100% do valor do crédito fiscal);
- c) imposto apurado a menor em documento fiscal (90% do valor do imposto);
- d) documento fiscal com valor inferior ao que efetivamente corresponde a operação (20% do valor da operação);
- e) venda de mercadoria desacompanhada de documento fiscal próprio (100% do valor incidente sobre o valor da operação);
- f) falta de escrituração de documento fiscal relativo à saída de mercadoria (15% do valor da operação);
- g) escrituração operação tributada como sendo isenta ou não tributada (15% do valor da operação);
- h) operação dissimulada por receita de origem não comprovada (90% do valor do imposto incidente);
- i) outras.

Há de se notar, ainda, apesar da grande variedade de hipóteses existentes na lei, que, em não havendo penalidade específica para alguma infração relacionada à falta de pagamento de imposto, se deve aplicar, de forma supletiva, segundo a lei, a sanção capitulada no art. 77, IV, “a”, 1, da Lei nº 688/96, isto é, a mesma que a autoridade autuante propôs neste processo, *verbis*:

“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)

(...)

IV - infrações relacionadas ao pagamento, retenção ou apuração do ICMS: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

a) multa de 90% (noventa por cento):



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

1. do valor do imposto não pago, por deixar de pagá-lo ou contribuir para que o sujeito passivo deixe de pagá-lo, mediante ação ou omissão que resulte na falta de pagamento, nas hipóteses para as quais não haja previsão de penalidade específica;” (grifei)

Outro aspecto que não se deve olvidar, pela relevância, é o que estabelece o Anexo XII do RICMS-RO (Decreto nº 22.721/18), no § 4º do art. 28, a saber:

“Decreto nº 22.721

ANEXO XII

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

...

§ 4º Não poderá constar mais de uma infração no mesmo auto de infração. (NR dada pelo Dec. 25566/20 – efeitos a partir de 24.11.2020)”

Logo, em razão da segmentação adotada para as multas atinentes ao ICMS, em que se considera a origem, características específicas e outros aspectos da irregularidade cometida, um mesmo auto de infração não deve abranger, ainda que haja alguma possível similaridade, infrações de natureza ou características distintas, sob pena de infringir o que dispôs o regulamento ou, sobretudo, de se impor sanções impertinentes.

1.2. Vícios formais observados.

A autoridade autuante não identificou quais foram os tipos infracionais (apropriação indevida de crédito fiscal, erro no registro de documentos fiscais e outros) que levaram à falta de recolhimento de ICMS, inobservando, com isso, o que estabelecem as normas atinentes (art. 77 da Lei nº 688/96; § 4º do art. 28 do Anexo XII do RICMS-RO e outros)

De igual modo, como a referida omissão impede que o contribuinte autuado possa, de forma satisfatória, avaliar e contestar a ação fiscal, resta cerceado, em boa medida, o direito que a lei lhe assegura (ampla defesa e contraditório).

Evidencia-se, ainda, a despeito da carência de informações prestadas na ação fiscal, que a pena do art. 77, IV, “a”, 1, da Lei nº 688/96 (90% do valor do imposto), proposta pela autoridade autuante, não é aplicável ao caso. A sanção que dessa decorre, como tratado alhures, é pertinente a ações e omissões que resultem na falta de pagamento do imposto, em hipóteses



GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

para as quais não haja previsão de penalidade específica; o que, diga-se, não se verifica neste caso, pois as irregularidades observadas (apropriação indevida de crédito fiscal e outras) possuem capitulação e pena próprias.

Logo, denota-se, em face de erro, que não se atendeu, no lançamento, o que preconiza o art. 100, V, da Lei nº 688/96:

“Lei nº 688/96

Art. 100. São requisitos de Auto de Infração: (NR Lei nº 2376, de 28.12.10 – efeitos a partir de 29.12.10)

(...)

V - citação expressa do dispositivo legal que define a infração cometida e lhe comina penalidade; (NR Lei nº 2376, de 28.12.10 – efeitos a partir de 29.12.10)”

O que se espera, em hipóteses como a verificada neste caso, em respeito aos direitos do contribuinte e às regras estipuladas pela legislação tributária, é que se apure as razões que tornam parte do crédito fiscal apropriado indevido (ausência de documentos, documentos inidôneos, erro de lançamento, etc.), identificando as operações e prestações relacionados a isso (no relatório circunstanciado ou em outro documento) e se levante a pena devida para cada tipo específico; se faça o mesmo em relação a outras irregularidade verificadas e se lavre autos de infração distintos para tipos infracionais com características, capitulações e penas específicas diferentes.

Infere-se, em suma, que, apesar de ter apurado ausência de recolhimento de imposto, o fisco estadual deixou de identificar as ações e omissões que levaram a essa aludida falta; que, a despeito dessa ausência de informações, contudo, evidencia-se que foram inseridos, em um mesmo lançamento, tipos infracionais que possuem capitulações e penas próprias, desautorizando a aplicação da multa disposta no artigo 77, IV, “a”, 1, da Lei nº 688/96; que, à luz do exposto, em que se evidencia, além de outros, descumprimento do § 4º e do art. 28 do Anexo XII do RICMS-RO e do art. 77 da Lei nº 688/96, erro na indicação da informação requerida pelo art. 100, V, da mesma lei e cerceamento de defesa, resta impossibilitada a análise de mérito, devendo o auto de infração ser declarado nulo pela existência de vícios formais, ficando resguardado o direito de o fisco, observado o prazo legal, refazer o lançamento.

1.3. Conclusão.



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

Ante o exposto, conheço do recurso de ofício interposto para negar-lhe provimento, mantendo a decisão de 1ª Instância que julgou **NULO** o auto de infração; contudo, declarando que se trata de vício de ordem formal.

É como voto.

TATE, Sala de Sessões, 14/04/2025.

Reinaldo do Nascimento Silva

AFTE Cad.

– JULGADOR

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

PROCESSO : 20212700100312 - E-PAT: 007.877
RECURSO : DE OFÍCIO Nº 007.877
RECORRENTE : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDA : NOUFAIDIEU COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA
RELATOR : MANOEL RIBEIRO DE MATOS JUNIOR
REP. FISCAL : TELEMACO WALTER LEÃO GUEDES

ACÓRDÃO Nº 062/2025/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN.

EMENTA : **ICMS/MULTA – DEIXAR DE RECOLHER ICMS - APURAÇÃO EM CONTA GRÁFICA** – A acusação deve ser afastada por irregularidades na forma de apuração dos valores lançados, sem especificar as possíveis infrações que levaram à falta de pagamento do imposto. Erro formal. Infração ilidida. Mantida a decisão de primeira instância de **NULO** o auto de infração, contudo declarando que se trata de erro formal. Recurso de Ofício não provido. Decisão Unânime.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, **ACORDAM** os membros do **EGRÉGIO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE**, à unanimidade em conhecer do recurso interposto para, no mérito, negar-lhe provimento, mantida a decisão de Primeira Instância que julgou **NULO** o auto de infração, conforme Voto Divergente do Julgador Reinaldo do Nascimento Silva acompanhado dos Julgadores Amarildo Ibiapina Alvarenga e Juarez Barreto Macedo Júnior. Vencido o Relator Manoel Ribeiro de Matos Júnior que defendia a nulidade material.

TATE, Sala de Sessões, 14 de abril de 2025

Fabiano Emílio F. Caetano
Presidente

Reinaldo do Nascimento Silva
Julgador/Relator