

**PROCESSO** : 20232700400038 – Epat 44243  
**RECURSO** : VOLUNTÁRIO Nº 333/2024  
**RECORRENTE** :  
**RECORRIDA** : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**JULGADOR** : AMARILDO IBIAPINA ALVARENGA  
**RELATÓRIO** : Nº 018/2025/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

## **02 - VOTO DO RELATOR**

O auto de infração foi lavrado, no dia 28/09/2023, em razão de o sujeito passivo, no período de 01/01/2018 a 31/03/2020, ter deixado de pagar o imposto, por simular operações de transferência com notas fiscais emitidas na inscrição estadual de produtor detentora de tutela judicial para o não pagamento de ICMS. Pela participação nas operações, no lançamento foi incluído um produtor rural como responsável solidário. Em Relatório da Ação Fiscal, afirma a Autoridade Fiscal que, acobertada por documento fiscal de transferência e em conluio com produtores rurais e outros agentes, foi realizada venda de gado bovino para fora do estado, operações sujeitas ao ICMS.

Diante disso, foi cobrado ICMS e aplicada a multa cabível de 20% (vinte por cento) do valor da operação pela emissão de documento fiscal, no qual se consigne declaração falsa quanto à origem ou destino das mercadorias ou serviços – a penalidade prevista no artigo 77, VII, “g”, item 3, da Lei 688/96.

O sujeito passivo foi notificado do Auto de Infração, com ciência em 26/12/2023, apresentou peça defensiva tempestivamente, alegando que o Auto de Infração é nulo por cerceamento do direito de defesa, porque não foi lhe dada ciência do início da ação fiscal. No mérito, alegou que no lançamento não há certeza e liquidez do Crédito tributário, que os meios de prova utilizados não comprovam qualquer ilícito tributário, pois se tratam de acusações baseadas em presunções sem fundamentos, e que as operações realizadas tratam-se de transferências de mesma titularidade, não podendo ser tributadas pelo ICMS, para sustentar sua alegação cita decisão do STF (ADC 49) que declarou a inconstitucionalidade de dispositivo da Lei Kandir (Lei Complementar 87/1996). Requer, ao final, que seja declarada a nulidade e reconhecida a improcedência deste Auto de Infração,

O responsável solidário ( ) apesar de notificado não apresentou defesa o que torna revel na forma do estabelecido no art. 127 da Lei 688/96. Com isso, presume-se que o sujeito passivo, no caso o responsável, renunciou ao seu direito de defesa, o que enseja a constituição definitiva do crédito tributário. Porém, pelo fato de o contribuinte ter apresentado defesa a exigibilidade do crédito tributário está suspensa e o Processo Administrativo Tributário – PAT julgado (art. 119, § 2º, da Lei 688/96).

Submetido a julgamento de 1ª Instância, o julgador singular decidiu pela procedência da ação fiscal, afastou a preliminar de nulidade porque, consoante o definido na legislação (IN nº 011/2008/GAB/CRE), a comunicação ao sujeito passivo de qualquer procedimento fiscal poderá ser feita mesmo após seu encerramento. No mérito, considerou comprovada a infração e a participação do responsável tributário indicado, por restar demonstrada a falta de pagamento do imposto, pois as operações apesar de terem sido feitas como transferências, na verdade, tratavam-se de vendas. Julgou procedente a ação fiscal.

O sujeito passivo foi notificado da decisão, em 25/11/2024, por discordar da decisão proferida interpôs Recurso Voluntário, trazendo as mesmas alegações feitas na impugnação de defesa do Auto de Infração. No recuso, sustenta que, por não ter sido notificado do início da ação fiscal, o Auto de infração é nulo e que a decisão singular não enfrentou esse argumento. Alegou, ainda, que além, da falta de certeza e de liquidez dos tributos exigidos, o lançamento ser indevido porque as operações realizadas foram transferências, não existindo fato gerador de imposto, consoante jurisprudência consolidada. Ao final, requer que seja reconhecida a nulidade do auto de infração e, no mérito, declarada a improcedência da ação fiscal.

O responsável solidário apresentou recursos voluntários, alegando, como preliminar, alega nulidade da notificação por edital e a impossibilidade de se fazer correção de dispositivos infringidos, e como prejudicial a decadência dos fatos geradores ocorridos em 2018. No mérito, alega a ausência de provas da participação nos fatos que configuram a infração e que pela operação realizadas com o sujeito passivo não estavam obrigados a efetuar pagamento de ICMS, o que impossibilita a atribuição de responsabilidade solidária. Afirma que não há nos autos qualquer prova que comprove as acusações feitas e que como as operações eram regulares, pois

acobertados por nota fiscal, não teria o dever de saber o histórico dos bovinos, qual o proprietário anterior ao vendedor, impostos de etapas anteriores. Ao final, requerem a declaração da nulidade a exclusão da condição de responsável solidário.

É o breve relato.

### **02.1- Da análise dos autos e fundamentos do voto.**

A exigência tributária decorreu de o sujeito passivo ter deixado de pagar o imposto devido, por simular operações de transferência com notas fiscais emitidas na inscrição estadual de produtor detentora de tutela judicial para o não pagamento de ICMS.

O dispositivo da penalidade indicado (art. 77, VII, “g”, item 3, da Lei 688/96), determina a aplicação da multa de 20% (vinte por cento) do valor da operação pela emissão de documento fiscal, no qual se consigne declaração falsa quanto à origem ou destino das mercadorias ou serviços.

Do que consta nos autos, restou incontroverso que o atuado recebeu gado em operação interna (com imposto diferido) e que fez remessas desse gado em operação interestadual sem efetuar o pagamento de imposto, fato esse que já tornaria devido o ICMS diferido relativo às operações anteriores.

Assim, a questão que se restou controvertida foi, em preliminar, se a ausência de notificação prévia do termo de início da ação fiscal torna, ou não, o procedimento nulo e, ainda, a forma como ocorreu a remessa, se como transferência na forma dos documentos fiscais ou como venda, conclusão da fiscalização com base no material apreendido nas investigações.

Já com relação ao responsável solidário, a matéria que se mostra controvertida é a possibilidade de se fazer notificação por edital e correção de dispositivos infringidos durante a fase de julgamento, e ainda, se na hipótese de ser comprovada a simulação, o apontado como responsável estar, ou não, envolvido nas operações simuladas que ensejaram a falta de pagamento do imposto.

Quanto à alegação de que não houve a notificação do início da fiscalização, cumpre destacar que o procedimento fiscal foi feito com base nas informações dos contribuintes apreendidas com autorização judicial na operação salvo conduto – material apreendido e periciado (Laudo elaborado pelo Instituto de Criminalística). Destaca-se que o juiz autorizou o compartilhamento das informações entre os órgãos administrativo envolvidos, determinando, que à SEFIN, seja facultado a oportunidade de examinar os documentos apreendidos nas Operações, e participar da elaboração do relatório analítico. Ou seja, tanto o termo de início como a intimação, neste caso, trataram-se de mera formalidade, uma vez que a Autoridade Fiscal já detinha informação suficiente para efetuar o lançamento.

Destaca-se que a ciência do Termo de Início de Fiscalização tem como finalidade afastar a espontaneidade do contribuinte (art. 847 do RICMS/RO – Dec. 8321/98), porém, neste caso, isso somente se deu após a ciência do Auto de Infração, ou seja, mesmo após o Auditor ter sido designado, iniciado o processo de fiscalização e lavrado o Auto de Infração, a espontaneidade do contribuinte só foi afastada com a ciência do Auto. Assim, a ausência de notificação ao sujeito passivo, além de se tratar de mera formalidade, não gerou prejuízo à defesa, ao contrário beneficiou a empresa, porque, mesmo durante o procedimento fiscal, poderia ter feito denúncia.

Ressalta-se que a Instrução Normativa 011/2008/GAB/CRE, que institui os modelos e disciplina a emissão das designações necessárias à execução dos procedimentos fiscais, estabelece que a contagem do prazo para execução da Designação de Fiscalização de Estabelecimento (DFE) **far-se-á a partir da data da lavratura do termo de início do procedimento, independentemente de sua ciência pelo sujeito passivo, quando o procedimento fiscal não envolver a visita a estabelecimento** (art. 9º, § 2º, II, “b”), o que ocorreu no presente caso.

Esse mesmo normativo define que a notificação do lançamento originado de Auto de Infração e a intimação para que o sujeito passivo integre a instância administrativa far-se-ão nos termos do artigo 858 do RICMS/RO, desvinculando-se da Designação de Fiscalização de Estabelecimento (DFE) e, inclusive, **podendo ocorrer após a data de seu encerramento** (art. 6º, par. único, da IN 011/2008), exatamente

como se deu no caso em análise, em que a notificação de todos os documentos ocorreu no encerramento do procedimento fiscal, com a ciência do Auto de Infração.

Assim, no que se refere à preliminar de nulidade alegada tanto pelo sujeito passivo como pelo indicado como responsável solidário, fica mantida a rejeição já feita pela instância monocrática, pois, além de o procedimento fiscal ter sido realizado na forma como definida na legislação (IN 011/2008/GAB/CRE), não houve qualquer prejuízo para a defesa de ambos, uma vez que a exerceram na impugnação e, nessa fase, por meio da interposição do recurso voluntário.

Na análise do mérito, importante destacar que, como já acima exposto, restou incontroversa a remessa interestadual do gado e a ausência de pagamento do imposto. A tese do autuado de que as operações se tratavam de transferências e que, portanto, não existe fato gerador de imposto, restou-se desconstituída pelas informações extraídas do material apreendido, em que a integridade das informações foi periciada (Laudo elaborado pelo Instituto de Criminalística).

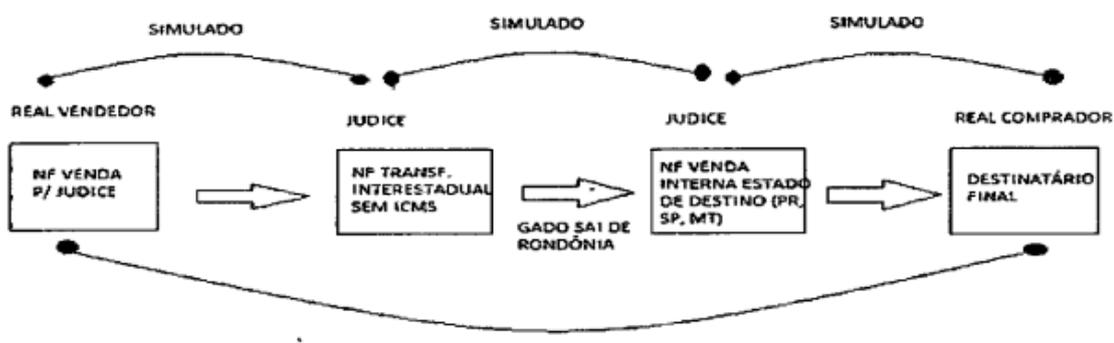
Para análise de situação como essa, importante salientar que na teoria do teste do propósito negocial (*business purpose test*), que consiste na investigação da finalidade pretendida pelo contribuinte, os fatos não devem ser interpretados segundo a forma jurídica que se revestem, mas dos efeitos econômicos efetivamente produzidos, ou seja, a substância deve prevalecer sobre a forma.

Com base nessa teoria, o Código Tributário Nacional – CTN, por meio da LC 104/2001, foi alterado, com a inclusão da regra antielisiva, possibilitando que sejam desconsiderados atos e negócios jurídicos, quando realizados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária (art. 116, par. único, CTN).

Em conformidade com o CTN, em Rondônia, o legislador incluiu dispositivo na Lei 688/96 (art. 11-A, 11-B e 11-C) atribuindo responsabilidade, de forma solidária, pelo pagamento do imposto, à pessoa natural que, na condição de administrador, de fato ou de direito, praticar atos ou negócios, 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, a pessoa natural ou jurídica que tiver participado, de modo ativo, de

organização ou associação constituída para a prática de fraude fiscal estruturada, realizada em proveito de terceiras empresas, beneficiárias de esquemas de evasão de tributos e a todo aquele que concorrer para a sonegação do imposto, (art. 11-A, XII, “b”, XIII e XV).

Do procedimento realizado, especialmente da análise do material apreendido na operação salvo conduto (planilhas, conversas, contratos), consoante o relatado e comprovado no relatório fiscal elaborado pela Autoridade Fiscal, o que ocorreu, de fato, foi uma venda dos produtores rurais aos adquirentes de outras unidades da federação, o que está demonstrado, na didática figura reproduzida abaixo.



Na verdade, as remessas internas entre os produtores, inclusive a do responsável solidário, para o autuado, a saída interestadual realizada pelo sujeito passivo documentada como transferência, tratavam-se de simulação para evitar o pagamento do imposto, uma vez que o sujeito passivo era detentor de tutela judicial que impedia a cobrança do ICMS nas transferências por ele realizadas. Portanto, houve a falta de pagamento do ICMS, configurando a infração, o que torna devido o lançamento efetuado por meio do Auto de Infração.

Quanto a alegada falta de clareza e liquidez do crédito tributário, para esse ponto, cumpre esclarecer que o crédito tributário foi calculado com base nos documentos fiscais que acobertaram a operação e, no processo, a autoridade fiscal apresenta planilha discriminando por documento o valor do ICMS, da atualização monetária, juros de mora e da multa, documentos entregues ao sujeito passivo. Com isso, além de ser incontroverso as operações realizadas, o valor do crédito tributário está demonstrado, portanto, inexistente a falta de clareza apontada.

Sobre as possíveis nulidades apontados pelo responsável solidário, a de que não é possível a notificação por edital, não pode ser acolhida, porque a modalidade tem previsão legal (art. 112, III, da Lei 688/96), e como restou-se frustradas as tentativas por Aviso Postal – AR, \_\_\_\_\_, foi notificado por meio do Edital nº 13/2023/SEFIN-AGVHA publicado DOE 239, em 20/12/2023. No que se refere a impossibilidade de correção de dispositivos infringidos na fase de julgamentos, da mesma forma não deve ser acolhida, pois a legislação estabelece que a capitulação da infração ou da penalidade serão corrigidos pelo órgão de julgamento, de ofício ou em razão de defesa ou recurso (art. 108 da Lei 688/96). Por essas razões rejeita-se as preliminares de nulidades apontadas.

Quanto a decadência indicada para os fatos geradores de 2018, como já demonstrado a infração (falta de pagamento do imposto) decorreu de uma simulação, a contagem de prazo para decadência é o previsto no art. 173 – o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Para os fatos geradores de 2018, o prazo decadencial se inicia em 01/01/2019, e o Fisco teria até 31/12/2023 para efetuar o lançamento. Como a Autuação se deu em 28/09/2023 e notificação do contribuinte em 26/12/2023, o lançamento foi efetuado dentro do prazo legal, portanto regular, não existindo crédito tributário alcançado pela decadência.

No que diz respeito ao mérito e da alegação de que não está envolvido na simulação, restou comprovado por meio dos documentos fiscais e materiais apreendidos na operação (contratos, planilhas, conversas de WhatsApp), que o responsável solidário participou da simulação por meio da venda de gado e, posteriormente, uma transferência para estabelecimento fora de Rondônia sem pagamento de ICMS, ficando demonstrada a participação na infração, pois, nas planilhas apreendidas na operação “Salvo Conduto”, o Sr \_\_\_\_\_ intermediou as vendas efetuadas por \_\_\_\_\_ (planilha apreensão), e nas abas controle pgto taxa e corte “BANCO \_\_\_\_\_”, está demonstrado o pagamento efetuado por este, ao sujeito passivo. Além disso, na PLANILHA AÇÃO FISCAL, aba entrada-fransf-saída, consta detalhamento dos verdadeiros destinatários dos bovinos objeto das operações, portanto, a responsabilidade solidária deve ser mantida.

Assim, como restou comprovada a infração, pois, como demonstrado, as transferências realizadas eram simuladas e o que de fato ocorreu foi venda de gado em pé em operações interestaduais, o lançamento é devido e o Auto de Infração procedente.

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário interposto para negar-lhe procedência, mantendo a decisão singular que julgou procedente a ação fiscal e devido o crédito no valor de **R\$ 205.570,14**, com a manutenção do responsável solidário.

É como VOTO.

Porto Velho, 27 de maio de 2025.

~~Amanda Ibiapina Alvarenga~~  
AFTE Cad.  
JULGADOR

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

**PROCESSO** : 20232700400038 - E-PAT: 044.243  
**RECURSO** : VOLUNTÁRIO Nº 333/2024  
**RECORRENTE** :  
**RECORRIDA** : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RELATOR** : AMARILDO IBIAPINA ALVARENGA

**ACÓRDÃO Nº 090/2025/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN**

**EMENTA** : **ICMS/MULTA – DEIXAR DE PAGAR O ICMS – TRANSFERÊNCIA SIMULADAS – ENVOLVIMENTOS DE TERCÉRIOS – ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA – OCORRÊNCIA.** Restou provado nos autos que o sujeito passivo com o responsável solidário, numa simulação de transferência, deixou de pagar o imposto devido, referente a saída de gado em operação interestadual. A simulação ficou comprovado com base nas informações contidas no material apreendido, com autorização judicial, na operação “salvo conduto”. Por estar demonstrado o envolvimento do indicado como responsável, mantém-se a sua responsabilidade solidária. Infração não ilidida. Mantida a decisão monocrática de procedente o Auto de Infração. Recurso Voluntário desprovido. 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 final negar-lhe provimento, mantendo a decisão de Primeira Instância que julgou **PROCEDENTE** o auto de infração, conforme Voto do Julgador Relator Amarildo Ibiapina Alvarenga, acompanhado pelos julgadores Juarez Barreto Macedo Júnior, Manoel Ribeiro de Matos Junior e Reinaldo do Nascimento Silva.

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL**  
**DATA DO LANÇAMENTO 28/09/2023: R\$ 205.570,14**  
**\*CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVE SER ATUALIZADO NA DATA DO SEU EFETIVO PAGAMENTO**

TATE, Sala de Sessões, 27 de maio de 2025.

**Fabiano Emanuel F. Caetano**  
Presidente

**Amarildo Ibiapina Alvarenga**  
Julgador/Relator