

PROCESSO: 20232700100282
RECURSO: VOLUNTÁRIO N.º 320/2024
RECORRENTE: FRIGO 10 FRIGORÍFICO LTDA - ME
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR: DYEGO ALVES DE MELO
RELATÓRIO: N.º 0019/25/2ª INSTÂNCIA/TATE/SEFIN

1.0 RELATÓRIO

1.1 Do Auto de Infração.

Trata-se de Processo Administrativo Tributário com a seguinte Descrição da Infração:

“Em atendimento à DFE nº 20232500100130 emitida pela GEFIS/CRE/SEFIN, constatou-se, através dos procedimentos de auditoria, que o sujeito passivo alvo dessa ação fiscal NÃO emitiu documento fiscal e nem recolheu o ICMS devido referente as saídas de carnes resultantes do abate de gado bovino, produtos estes sujeitos à substituição tributária, os quais estão identificados na Tabela XVII da Parte 2, do anexo VI, do RICMS/RO. Por conta da irregularidade constatada, lavra-se o presente auto de infração para a cobrança do ICMS próprio e do ICMS-ST não pago, com acréscimo da margem de valor agregado, acrescido de atualização monetária, juros e selic, além da penalidade de multa (cálculo do crédito tributário constante em planilha anexa).”.

A legislação apontada como infringida e multa: artigo 77, VIII, “b”, 4, da Lei 688/96. Valor do Crédito Tributário Total: R\$ 7.027.933,57

Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes:

VIII - infrações relacionadas a documentos fiscais, inclusive eletrônicos:

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

1.2 Síntese do Processo Administrativo Tributário – PAT.

Auto de infração lavrado no dia 05/12/2023 e ciência do sujeito passivo no dia 09/02/2024. Atribuída responsabilidade solidária a: José Ildo dos Santos, Charlson Luiz P. Mendes, Helcio Costa e Silva e Maria Joselma Morais.

DFE emitida em 27/09/2023, para fiscalizar o período: 01/01/2022 a 27/09/2023. Auditoria Geral tributo ICMS. Prorrogada a ação fiscal.

Termo de Início de Ação Fiscal lavrado no dia 06/10/2023. Termo de Encerramento de Ação Fiscal lavrado no dia 02/02/2024.

Defesa Administrativa: (i) O auto de infração têm a descrição de mais de uma infração no campo descrição, em desacordo com o art. 28, §4.º, do RICMS/RO. (ii) A base de cálculo do ICMS e do ICMS próprio são diferentes. O encerramento do diferimento se dá em relação a saída de carne de miúdos comestíveis, e que o se o produto não for resultante de nenhum desses dois produtos, não há encerramento da fase de diferimento. (iii) Considerando o encerramento do diferimento da operação não estaria correta a penalidade, pois o inciso IV, “k”, do art. 77, da Lei 688/96 trata expressamente da figura do substituto tributário. (iv) A infração deveria ter sido separada em respeito ao princípio da irretroatividade, pois de janeiro a abril de 2018 havia um RICMS e a partir de maio de 2018 foi aprovado no RICMS. (v) Incidência da decadência nos termos do art. 150, §4.º do CTN no exercício de 2018. (vi) Aduz ilegitimidade passiva, afirma que o serviço de abatedouro está enquadrado no Anexo da Lei Complementar 116/03, item 7.02. Que celebrou contrato particular de prestação de serviço para abate com empresas, onde recebe os bovinos vivos para abate e devolve os produtos derivados do abate, inclusive fornece o material de embalagem. Que não se trata de cenário no qual adquirir o bovino e depois vende carne e miúdos comestíveis resultante da industrialização. (vii) De acordo com o Anexo VI – ST, do RICMS, a margem de valor agregado para determinar a substituição tributária sobre produto de carne é 35% (trinta e cinco por cento). A carga tributária efetiva é de 7% (sete por cento) conforme Anexo II, do RICMS. E com o benefício de crédito presumido do item 05 do Anexo IV, a carga tributária é equivalente a 3% (três por cento). (viii) Afirma que no Anexo II do RICMS há isenção no imposto das saídas internas subsequentes de carnes e miúdos frescos comestíveis promovidas pelo estabelecimento abatedouro que

optar pelo benefício, conforme item 74, Parte 2, Anexo I, RICMS. A isenção é para o estabelecimento abatedouro que optar pela redução da base de cálculo do item 27, Parte 2, Anexo II, do RICMS. (ix) Afirma que não há “saída de mercadoria” capaz de configurar o fato gerador, por ausência de “circulação da mercadoria”, devendo ser interpretado que não há saída passível de encerrar o regime de diferimento. (x) Afirma que realiza a industrialização por encomenda nos termos do Parecer 002/2021/GETRI/CRE/SEFIN/2021. (xi) Os tribunais têm decidido ser arbitrário por parte da autoridade fiscal considerar a quantidade de bois abatidos tomando como referência a GTS. (xii) Impugna a atribuição da responsabilidade solidária. (xiii) Discorre acerca da ilegalidade da atualização do crédito tributário acrescido de juros com base na Selic e acréscimos moratórios.

Decisão Procedente n. 2024/1/531/TATE/SEFIN: Rejeita a tese de que o auto de infração contém ambiguidade e falta de clareza. Rejeita a tese de que seria necessário dois autos de infração pela diferença na base de cálculo do ICMS e ICMS-ST. Rejeita a tese de que a penalidade imputada deveria ser outra, pois a exigência fiscal é pela ausência de nota fiscal que se exige o ICMS. Caso tivesse emitido o documento fiscal haveria o destaque do ICMS e ICMS-ST, a infração e penalidade tem origem na falta de documento fiscal de venda do produto. Rejeita a tese de decadência, pois houve a intenção de não emitir documento fiscal da movimentação, assim como, os fatos da inicial alcançam o período de 2023. Rejeita a tese da necessidade da segregação do auto de infração pela divergência entre o ICMS antigo e o ICMS novo, pois os fatos narrados na inicial ocorreram em 2023. Rejeita a tese de decadência. No mérito, afasta a incidência dos benefícios fiscais invocados pelo sujeito passivo, pois as operações não foram regularmente declaradas, sem emissão de documento fiscal. Rejeita a tese da isenção do item 74, parte 2, do Anexo I, do RICMS/RO, pois a questão sob análise é a não emissão do documento fiscal. Rejeita a tese de que não é devido o tributo por se tratar de industrialização por encomenda. Por se tratar da exigência de ICMS da carne e miúdos comestíveis, comercializado em emissão de documento fiscal, exige-se o ICMS e ICMS-ST. Rejeita a tese de que o uso de GTA é incapaz de configurar o fato gerador. Em que pese não seja documento fiscal, é capaz de comprovar a destinação ao abate. A alegação de que presta serviço sob encomenda não o exime de emitir documento fiscal. Rejeita o pedido para afastar a responsabilidade solidária, pois é responsável aquele que tem interesse ou participação no fato. Rejeita a tese de cumulação indevida do

indexador no cálculo do crédito tributário. A planilha de cálculo do crédito tributário consiga atualização pela UPF até 31/01/2021 e a partir de 01/02/2021 pela taxa Selic.

Recurso Voluntário, reafirma as razões da defesa. Adendo ao Recurso Voluntário. Afirma que há dados novos que demonstram incongruência nas GTAs.

Remetidos os autos para análise do recurso voluntário.

Parecer do Representante Fiscal n. 430/25, pelo desprovimento do recurso.

Parecer da Procuradoria Geral do Estado, pelo desprovimento do recurso.

É o relatório.

2.0 DOS FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

Sujeito passivo autuado por não emitir documentos fiscais e não recolher o ICMS devido sobre a saída de carne do abate de bovinos.

2.1 Análise do Processo Administrativo Tributário – PAT.

1 Do alegado descumprimento do art. 100, IV, da Lei 688/96.

O sujeito passivo aduz que não foi cumprida requisito do auto de infração, “relato objetivo da infração”.

Trecho da descrição da infração:

“sujeito passivo alvo dessa ação fiscal NÃO emitiu documento fiscal e nem recolheu o ICMS devido referente as saídas de carnes resultantes do abate de gado bovino, produtos estes sujeitos à substituição tributária”

Sem dúvida, a lavratura do auto de infração ocorreu por ter o sujeito passivo deixado de emitir documento fiscal e recolher imposto, não havendo margem para interpretação quanto a redação do auto de infração.

Portanto, rejeito a tese de defesa, pois clara e objetiva a descrição da infração, não há espaço para dúvida interpretativa com a redação expressa do descumprimento da obrigação de emitir documento fiscal e recolher o imposto.

2 Da diferença na base de cálculo do ICMS e ICMS-ST.

É incontroverso que a base de cálculo para o ICMS é diferente da base de cálculo do ICMS-ST. Ainda assim, a operação fiscal que capturou a infração sobre o crédito tributário não recolhido pela ausência de emissão de documento fiscal, portanto, prescinde da segregação de auto de infração.

Acaso houvesse sido emitido o documento fiscal e não recolhido o imposto, seria caso de separar em dois autos de infração, um para o ICMS e outro para o ICMS-ST, conquanto, no caso concreto a infração decorre da ausência de emissão de documento fiscal.

A partir das planilhas que acompanham o auto de infração verifica-se que a base de cálculo do ICMS próprio foi determinada a partir do preço médio do quilo vendido. Portanto, reflete o preço médio praticado pelo sujeito passivo.

Em relação ao ICMS-ST, foi aplicada a Margem de Valor Agregado (MVA) de 35% (trinta e cinco por cento), conforme item 83 e 84, Tabela XVII, Parte 2, Anexo VI, do RICMS/RO.

3 Da penalidade do art. 77, IV, “k”, da Lei 688/96.

O sujeito passivo sustenta a necessidade de alterar a penalidade para aquela do art. 77, IV, “k”, da Lei 688/96:

IV - infrações relacionadas ao pagamento, retenção ou apuração do ICMS:

k) multa de 5% (cinco por cento) do valor da operação, ao remetente substituto tributário que não efetuar a retenção do imposto ou efetuar a retenção a menor, não podendo ser inferior a 10 (dez) UPF/RO.

Não merece guarida a tese de defesa. A infração acima indicada é para o caso do remetente substituto que não efetuar a retenção do imposto ou fazê-la a menor.

Por outro lado, no caso concreto o sujeito passivo deixou de emitir o documento fiscal e proceder com o recolhimento do imposto, sendo o fato tipificado diverso daquele indicado pelo sujeito passivo como o que entende ser o adequado.

A norma tributária penal que o sujeito passivo indica ser aplicável ao caso, na verdade se aplica para hipótese em que o documento fiscal é regularmente emitido e o contribuinte não procede com a retenção do imposto ou a faz em valor menor.

4 – 5 Do princípio da irretroatividade e da alegada decadência.

O sujeito passivo defende que entre os meses de janeiro a abril de 2018 estava vigente um Regulamento do ICMS, e a partir de maio de 2018 foi aprovado novo Regulamento do ICMS.

Por consequência, não se amoldaria a legislação para a infração em período em que estava vigente norma diversa.

A infração perseguida é aquela do exercício de 2023, o sujeito passivo foi notificado em 09/02/2024, portanto, não assiste razão a defesa por ausência de decadência, assim como, resta prejudicada a tese acerca da aplicação do princípio da irretroatividade, por ausência de consonância com o caso concreto.

6 Da legitimidade passiva do sujeito passivo.

Aduz o sujeito passivo ser ilegítimo para responder ao PAT, pois teria celebrado contrato de prestação de serviços para abate dos bovinos para empresa. Que receberia o bovino e devolveria o produto fruto do abate.

De início, a legislação tributária vigente é clara ao determinar que mesmo na industrialização por encomenda o permanece a obrigação de emitir documento fiscal, Lei 8.846/84. No mesmo sentido, o art. 123 do Código Tributário prevê expressamente que convenção particular sobre a responsabilidade do tributo não se opõe à Fazenda Pública.

A infração, e, por decorrência a cobrança do crédito tributário, tem respaldo na ausência de emissão de documento fiscal. Ao deixar de emitir os documentos fiscais de entrada dos bovinos, confirmadas pelas GTAs, o sujeito passivo assumiu o risco de ser autuado.

No caso concreto, dado que o sujeito passivo não emitiu o documento fiscal, assumiu para si a presunção da obrigação de recolher o imposto, e, por consequência,

prejudicou a própria tese de defesa na cobrança do crédito tributário, de que não estaria obrigado ao recolhimento do imposto.

O Código Tributário Nacional, art. 123, é claro ao dispor, salvo previsão legal (não indicada pelo sujeito passivo), as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Portanto, é evidente que o sujeito passivo goza de regularidade perante a Fazenda Pública para responder o presente PAT. A partir dos fundamentos exarados deve ser rejeitada a tese de defesa. Confirmada a legitimidade do sujeito passivo.

7 – 8 – 9 Da margem de valor agregado, gozo de benefício fiscal e isenção na saída interna subsequente de carne.

Para o gozo do benefício fiscal é exigível a regularidade da operação. Ao deixar de emitir os documentos fiscais o sujeito passivo renunciou ao benefício fiscal a que tinha direito sobre as operações.

A fiscalização apurou que parte das entradas de gado para abate no estabelecimento, não tiveram a respectiva saída na forma de mercadorias, e, portanto, incorreu na ausência da emissão de documento fiscal e na ausência do correto recolhimento do imposto.

O gozo de benefício fiscal está condicionado à regularidade na emissão e escrituração de documentos fiscais, assim como, ao recolhimento do imposto no prazo previsto na legislação, art. 4.º, §1.º, da Lei 688/96.

O ônus de demonstrar fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito da Fazenda Pública recai sobre o contribuinte nos termos do inciso II, do art. 373, do código de processo civil, ônus que deixou de cumprir no caso concreto.

Não merece provimento a tese de defesa.

10 Da inaplicabilidade do Parecer 002/2021/GETRI/CRE/SEFIN/2021.

O parecer invocado pelo sujeito passivo não se amolda ao caso concreto pela existência de irregularidade nas operações. O sujeito passivo deixou de emitir os documentos fiscais, prática sem respaldo no referido Parecer ou na legislação.

11 Da regularidade no uso das GTAs.

O sujeito passivo defende que é arbitrário o uso das GTAs para verificar a quantidade de entrada e saída de bovinos. O Fisco sustenta a necessidade do uso as informações das GTAS em razão da discrepância de animais abatidos sem documento fiscal de saída.

Os documentos públicos gozam da presunção relativa de veracidade, sendo o caso da GTA. Para ilidir a pretensão fiscal, deveria o sujeito passivo ter apresentado documento hábil a ilidir a pretensão, demonstrando que o número de entrada e saída de bovinos é diferente daquele utilizado pelo fisco.

No caso, não há como precisar o número exato de bovinos que saíram do estabelecimento sem documento fiscal, pois o sujeito passivo deixou de emitir o respectivo. Assim, nada obsta que o Fisco adote outros documentos e informações registradas pela Administração Pública para verificar o quantitativo de gado bovino de saída omitido pelo sujeito passivo.

O uso das GTAs para cálculo do valor de bovinos saídos do estabelecimento no período encontra respaldo na legislação estadual. Os dados, informações e documentos fornecidos por outros órgãos da Administração Pública Federal, Estadual ou Municipal ao Fisco servirão de prova pré-constituída da presunção de omissão de operações e prestações de serviços tributáveis, realizadas sem o pagamento do imposto, II, §3.º, art. 177 do RICMS/RO.

Reconheço a regularidade no uso das GTAs no presente auto de infração.

Portanto, rejeitada a tese de defesa.

12 Da responsabilidade solidária.

Por força do art. 11-A, XII, “b”, XIV e XV da Lei 688/96, deve ser mantida a responsabilidade solidária atribuída no auto de infração aos senhores

A infração ultrapassa mero descumprimento de obrigação por equívoco ou erro, tanto pela quantidade de saída de bovinos omitida, quanto pelo decurso do tempo em que se praticou. Denota-se aí a conduta dolosa e consequente, que de fato tinha por objetivo específico burlar a imperatividade da norma tributária para fazer prevalecer próprios rendimentos, descuidando-se da obrigação tributária legal, com o Estado e a sociedade.

Deve ser mantida a responsabilidade solidária atribuída no auto de infração.

13 Da atualização do crédito.

No cálculo do crédito tributário o imposto é atualizado pela UPF até 31/01/2021, e pela taxa Selic a partir de 01/02/2021, conforme art. 46-A da Lei 688/96.

Existindo erro de cálculo no valor do crédito tributário lançado no auto de infração, incumbe ao sujeito passivo indicar com especificidade o erro e trazer nos autos o cálculo próprio do valor que entende correto, sob pena de traçar alegações genéricas.

No caso concreto, o sujeito passivo não logrou demonstrar irregularidade na atualização ou constituição do valor do crédito tributário, resta inalterado o valor lançado na exordial, motivo pelo qual deve ser rejeitada a tese de defesa.

Diante o exposto, voto no seguinte teor.

3.0 CONCLUSÃO DO VOTO

Nos termos do artigo 78, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto n.º 9.157, de 24 de julho de 2000, por tudo que consta nos autos, conheço do recurso interposto, para ao final negar-lhe provimento, mantendo a Decisão de Primeira Instância que julgou **PROCEDENTE** a ação fiscal, assim, declaro **DEVIDO** o crédito tributário no valor total de R\$ 7.027.933,57

É como voto.

Porto Velho/RO, 16 de julho de 2025.

DYEGO VALVES DE MELO

Relator/Julgador

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

PROCESSO : 20232700100282 - E-PAT 048.189
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 320/2024
RECORRENTE : FRIGO-10 FRIGORÍFICO LTDA - ME
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR : DYEGO ALVES DE MELO
REP. FISCAL : ROSILENE LOCKS GRECO
PGE : EDER LUIZ GUARNIERI

ACÓRDÃO Nº 0111/2025/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA : **DEIXAR DE EMITIR DOCUMENTO FISCAL – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - OCORRÊNCIA** – Sujeito passivo deixou de emitir documentos fiscais e, por consequência, de recolher o imposto devido sobre a operação. Infração prevista no Art. 77, VIII, “b”, 4, da Lei 688/96. Não incide benefício fiscal sobre operações irregulares, conforme Art. 4º, §1º da Lei 688/96. É regular o uso de GTAs (Guias de Trânsito Animal) para verificar a entrada e saída de bovinos, em conformidade com o Art. 177, §3º, II do RICMS/RO. Infração Não Ilidida. Mantida a responsabilidade solidária. Recurso Voluntário desprovido. Mantida a Decisão de Primeira Instância de procedência do auto de infração. 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 negar-lhe provimento, mantendo a decisão de Primeira Instância que julgou **PROCEDENTE** o auto de infração, conforme Voto do Julgador Relator Dyego Alves de Melo acompanhado pelos julgadores Leonardo Martins Gorayeb, Luísa Rocha Carvalho Bentes e Roberto Valladão Almeida de Carvalho.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL

DATA DO LANÇAMENTO 14/12/2023: R\$ 7.027.933,57

***CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVE SER ATUALIZADO PELA SELIC NA DATA DO SEU EFETIVO PAGAMENTO, OBSERVANDO, CONTUDO, NO MOMENTO PRÓPRIO, O QUE IRÁ DISCIPLINAR O DECRETO MENCIONADO NO ART. 3º DA LEI 6062/2025.**

TATE, Sala de Sessões, 16 de julho de 2025.

Fabiano Emanuel F. Caetano
Presidente

Dyego Alves de Melo
Julgador/Relator