

**PROCESSO** : 20232700400066 – Epat 44241  
**RECURSO** : VOLUNTÁRIO Nº 326/2024  
**RECORRENTE** :  
**RECORRIDA** : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**JULGADOR** : AMARILDO IBIAPINA ALVARENGA  
**RELATÓRIO** : Nº 022/2025/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

## **02 - VOTO DO RELATOR**

O auto de infração foi lavrado, no dia 14/11/2023, 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 outro agente 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,

Apesar de existir imputação de responsabilidade solidária no Relatório Complementar, esses responsáveis solidários não constam da peça básica no “Termo de Atribuição de Responsabilidade” e não foram intimados, fatos esses que fizeram com que a instância singular desconsiderasse a indicação de responsabilidade, analisando o auto apenas para sujeito passivo.

No 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, 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 16/10/2024, 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.

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 autuado 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 se, na hipótese de ser comprovada a simulação, os apontados como responsáveis estarem, ou não, o envolvidos 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.

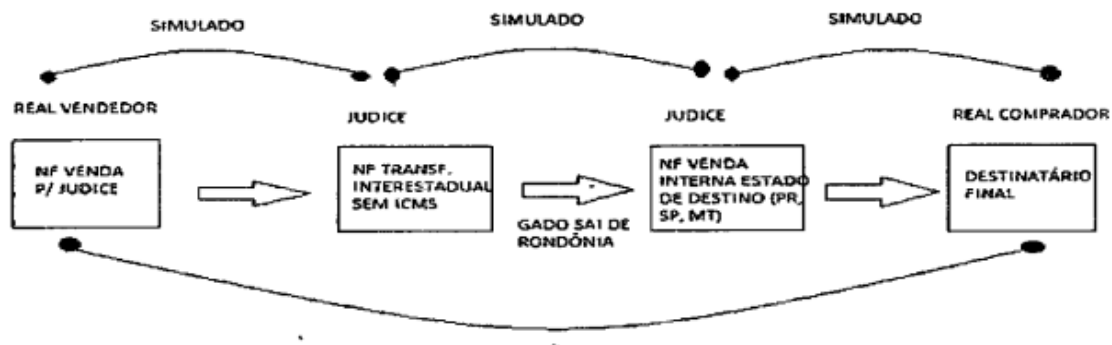
Na análise do mérito, importante destacar que, como já acima exposto, restou incontroversa a remessa interestadual do gado e a ausência de pagamento do imposto. A tese do autuado de que as operações se tratavam de transferências e que, portanto, não existe fato gerador de imposto, restou-se desconstituída 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 e as saídas interestaduais realizadas pelo sujeito passivo documentadas 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 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.

Quanto aos responsáveis tributários, consoante o que já foi decidido na instância monocrática, como não constou da peça básica e não foram notificados, o lançamento tributário não cumpriu, neste ponto, um dos requisitos legais - a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo legal (art. 100, VIII, da lei 688/96); logo, não os alcançou, devendo, por essa razão, ser confirmado a exclusão da responsabilidade a eles imputada na forma concluída pelo julgador singular.

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\$ 412.188,80**.

É como VOTO.

Porto Velho, 08 de julho de 2025.

**Amarildo Ibiapina Alvarenga**  
**AFTE Cad.**  
**JULGADOR**

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

**PROCESSO** : 20232700400066 - EPAT 044.241  
**RECURSO** : VOLUNTÁRIO Nº 326/2024  
**RECORRENTE** : \_\_\_\_\_  
**RECORRIDA** : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**JULGADOR** : AMARILDO IBIAPINA ALVARENGA  
**REP. FISCAL** : ROBERTO LUIS COSTA COELHO

**ACÓRDÃO Nº 0123/2025/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN**

**EMENTA** : ICMS/MULTA – DEIXAR DE PAGAR O ICMS – SAÍDAS INTERESTADUAIS DE GADO EM PÉ – TRANSFERÊNCIA SIMULADAS – OCORRÊNCIA. Restou provado nos autos que o sujeito passivo, numa simulação de transferência, deixou de pagar o imposto devido, referente a saída de gado em operação interestadual. A simulação ficou comprovada com base nas informações contidas no material apreendido, com autorização judicial, na operação “salvo conduto”. 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 14/11/2023: R\$ 412.188,80**

**\*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, 08 de julho de 2025.

**Luísa Rocha Carvalho Bentes**  
Presidente/em Substituição

**Amarildo Ibiapina Alvarenga**  
Julgador/Relator