



SUJEITO PASSIVO: EMAM – EMULSÕES E TRANSP. LTDA.

ENDEREÇO: AV MAJOR AMARANTE, 2180, PANAIR, CEP 76.801.368

PORTO VELHO (RO)

PAT Nº: 20242700100102

DATA DA AUTUAÇÃO: 20/12/2024

CAD/CNPJ: 04.420.916/0012-04

CAD/ICMS: 00000001748891

DECISÃO Nº: 20242700100102/2025/PARCIAL PROCEDENTE/1ª/TATE/SEFIN

1. Apropriar-se de créditos indevidos.
2. Defesa tempestiva.
3. Infração parcialmente ilidida.
4. Auto de infração parcial procedente.

1 - RELATÓRIO

O sujeito passivo apropriou-se indevidamente de créditos com base nos códigos RO020022, RO020024, RO020033 e RO020025, relativos a ressarcimento. Mercadoria não sujeita ao regime de ST. Escrituração dos ajustes não fidedigna. Período fiscalizado: 01.01.2019 a 31.12.2021.

A infração foi capitulada nos artigos 107 do RICMS; artigos 20, II, e 45 do Anexo VI do RICMS e 106 do Anexo XIII, do RICMS c/c cláusula quarta do Ajuste SINIEF 2/09. A penalidade é a prevista Artigo 77, inciso V, alínea "a", item 1 da Lei 688/96.

Demonstrativo da base de cálculo: ICMS) = R\$ 262.841,14; Multa = R\$ 367.229,19; Juros = R\$ 155.278,59; atualização = R\$ 69.517,99; Total = R\$ R\$ 854.866,91.

Consta que o sujeito passivo foi notificado, em 27.01.2025, apresentando defesa tempestiva.

2 - DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA



Segundo a impugnante, a autoridade tributante, valendo-se de presunções e limitando sua análise a formalidades extraídas da escrituração fiscal, ignorou a realidade dos fatos e constituiu crédito tributário em desacordo com a legislação aplicável.

No caso sob debate, há um ponto central: à época das operações lastreadas pelas NF 15651, 14468, 14760, 15974 e 19218, havia a necessidade de protocolar notas fiscais de aquisição interestadual junto à SEFIN. Em quase todas aquelas oportunidades, o estado de Rondônia exigiu da impugnante o recolhimento de ICMS ST, ainda que fundamentado em interpretação questionável sobre a legislação aplicável.

Por sua preponderância dentro do lançamento sob debate, proceder-se-á, primeiramente, à demonstração da insubsistência do crédito tributário relacionado às NF 15974 e 19218. Em relação a tais NF, indicou a autoridade tributante que as operações correspondentes foram registradas no sistema da SEFIN/RO como sujeitas ao regime de antecipação sem encerramento de fase de tributação, o que afasta a possibilidade de ressarcimento à impugnante. Ocorre que esse registro como “antecipação sem encerramento de fase de tributação” foi motivado por conduta do próprio Estado de Rondônia. Quando de aquisições interestaduais, a impugnante diligenciava junto à SEFIN para protocolo das notas fiscais correspondentes, como era praxe da época. Considerando que a SEFIN tinha o entendimento de que as mercadorias adquiridas pela impugnante eram sujeitas ao ICMS ST, as operações seguiram esse mesmo padrão, quando do protocolo e da respectiva escrituração. Entretanto, durante o procedimento administrativo, a impugnante teve ciência da mudança de entendimento da SEFIN sobre o tratamento aplicável àquelas operações, que passaram a não mais serem submetidas à exigência de ICMS ST. Em consequência, a impugnante procedeu da seguinte forma:

Quanto à NF 15974, houve o recolhimento de imposto pela impugnante, quando da entrada da mercadoria no estado. Constatada a mudança de entendimento



da SEFIN, procedeu-se à apropriação dos créditos correspondentes, tanto o referente ao ICMS destacado na NF de aquisição (15974), quanto aquele que foi recolhido pela impugnante, e que posteriormente assumiu o caráter de antecipação sem encerramento da fase de tributação;

Quanto à NF 19218, constata-se que o crédito obstado pelo fisco estadual corresponde exatamente ao valor de ICMS destacado na NF de aquisição, no importe de R\$ 172.022,86. Quando da escrituração da NF em questão, a impugnante, motivada pelo entendimento da SEFIN à época, registrou o documento sem apropriação de crédito de ICMS. Constatado posteriormente o direito à apropriação, procedeu a impugnante ao lançamento correspondente na escrita fiscal.

Em relação às NF 15651, 14468 e 14760, a impugnante também diligenciou junto à SEFIN, que exigiu o ICMS ST quando da entrada das respectivas mercadorias, em operações interestaduais.

Havendo recolhido o ICMS ST na forma exigida, e considerando que as mercadorias correspondentes foram objeto de saída interestadual subsequente, a impugnante valeu-se do direito assegurado pelo art. 20, II, da Parte 1 do Anexo VI do RICMS/RO.

A respeito de todas as situações impugnadas, que compreendem a totalidade do crédito tributário constituído pelo auto de infração em epígrafe, vale destacar que, independentemente do tratamento como ICMS ST ou como antecipação do imposto, tem-se por legítimos os créditos escriturados pela impugnante, em virtude do princípio da verdade real.

Outrossim, constata-se vício no lançamento, na medida em que alegação de apropriação indevida de créditos não necessariamente conduz à exigência de imposto. Na hipótese em que a entidade tributante entenda por essa apropriação indevida, haveria de ser efetuada a recomposição das apurações de ICMS da impugnante nos períodos respectivos, para que, somente aí, fosse constatado o



montante de ICMS a ser exigido. O equívoco em questão classifica-se como erro de critério jurídico, a ser avaliado à luz do disposto no art. 146 do CTN:

Que a par desse equívoco, fica prejudicada a aplicação de juros de mora adotada no lançamento. Isso porque essa aplicação restou fundamentada pela autoridade tributante na norma constante do art. 62 do RICMS/RO. No caso, o correto seria fazer a recomposição da conta gráfica, e caso houvesse saldo a ser cobrado efetuar os cálculos.

Também, a fundamentação pertinente à correção monetária se encontra equivocada, posto que foi indicado pela fiscalização o art. 61 do RICMS/RO. O dispositivo em questão não se presta a fundamentar a correção monetária de crédito tributário, mas de multas aplicáveis a determinadas penalidades.

Diz que, na eventualidade que se entenda legítimo o lançamento, vale mencionar que a multa de 90% é descabida. A leitura da norma revela que as hipóteses previstas nas alíneas “b”, “d” e “e” do inciso V do art. 77 são excludentes da hipótese prevista no item 1 da alínea “a”. Assim, constatando-se a adequação da situação ao disposto na alínea “d”, dever-se-ia aplicar a multa de 20 (vinte) UPF/RO por cada período de apuração em que foram constatadas as práticas questionadas (no caso, foram três períodos de apuração), ficando afastada a multa de 90% prevista naquele item 1 da alínea “a”.

Pede a insubsistência do crédito tributário. Subsidiariamente, caso se entenda pela legitimidade da cobrança, pede que seja afastada a multa de 90%, vez que inaplicável ao caso sob debate.

3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

O sujeito passivo apropriou-se indevidamente de créditos com base nos códigos RO020022, RO020024, RO020033 e RO020025, relativos a ressarcimento.



Mercadoria não sujeita ao regime de ST. Escrituração dos ajustes não fidedigna. Ação fiscal com origem na DFE 20242500100041.

Dispositivos apontados como infringidos:

RICMS/RO aprovado pelo Decreto 22.721/2018:

Art. 107. São obrigações, entre outras, do sujeito passivo do imposto e demais pessoas físicas ou jurídicas, definidas como tal neste Regulamento, observados a forma e prazos estabelecidos na Legislação Tributária, além de pagar o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais: (Lei 688/96, arts. 58 e 59)

Anexo VI do RICMS/RO:

Art. 20. O contribuinte que tiver recebido mercadoria ou serviço com o imposto retido anteriormente por substituição tributária, ou no caso do imposto ter sido calculado por antecipação com encerramento da fase, poderá ressarcir-se do valor do imposto retido ou de parte deste nas seguintes situações:

II - quando promover saída destinada a outro Estado;

Art. 45. Excetuados os estabelecimentos industriais, o contribuinte que possuir estoque de mercadorias excluídas da substituição tributária com encerramento de fase de tributação, com a supressão do CEST da Parte 2 deste Anexo, atenderá o disposto nesta seção.

Anexo VI do RICMS/RO:

Art. 106. A Escrituração Fiscal Digital - EFD destina-se à utilização pelos contribuintes do ICMS e/ou do IPI. **(Ajuste SINIEF 02/09, Cláusula primeira)**

1º. A escrituração mencionada no *caput* deverá ser realizada de acordo com o disposto no Ajuste SINIEF 02/09, obedecido leiaute previsto em Ato Cotepe. **(Renumerado pelo Dec. 22883, de 28.05.18 – efeitos a partir de 01.05.18)**



2º. O arquivo digital da EFD deverá ser enviado até o décimo quarto dia do mês subsequente ao encerramento do mês da apuração, ainda que este seja dia não útil. (Ajuste SINIEF 02/09, cláusula décima segunda, parágrafo único) **(AC pelo Dec. 22883, de 28.05.18 – efeitos a partir de 01.05.18)**

Ajuste SINIEF 02/2009:

Cláusula quarta O arquivo digital da EFD será gerado pelo contribuinte de acordo com as especificações do leiaute definido em Ato COTEPE e conterá a totalidade das informações econômico-fiscais e contábeis correspondentes ao período compreendido entre o primeiro e o último dia do mês.

§ 1º Para efeito do disposto no *caput*, considera-se totalidade das informações:

- I - as relativas às entradas e saídas de mercadorias bem como aos serviços prestados e tomados, incluindo a descrição dos itens de mercadorias, produtos e serviços;
- II - as relativas a quantidade, descrição e valores de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, produtos manufaturados e produtos em fabricação, em posse ou pertencentes ao estabelecimento do contribuinte declarante, ou fora do estabelecimento e em poder de terceiros;
- III - qualquer informação que repercuta no inventário físico e contábil, na apuração, no pagamento ou na cobrança de tributos de competência dos entes conveniados ou outras de interesse das administrações tributárias.

§ 2º Qualquer situação de exceção na tributação do ICMS ou IPI, tais como isenção, imunidade, não-incidência, diferimento ou



suspensão do recolhimento, também deverá ser informada no arquivo digital, indicando-se o respectivo dispositivo legal.

§ 3º As informações deverão ser prestadas sob o enfoque do declarante.

Acrescido o § 4º da cláusula quarta pelo Ajuste SINIEF 25/19, efeitos a partir de 01.01.2020.

§ 4º A critério da unidade federada, informações relativas a operações ou prestações internas que já tenham sido transmitidas para a Administração Tributária por meio de documentos fiscais eletrônicos, poderão ser dispensadas no arquivo digital referido no caput desta cláusula.

Penalidade:

Lei 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, não estornado, utilizado ou não, ressalvado o disposto nas alíneas “b”, “d” e “e” deste inciso; e (NR dada pela Lei nº 5629/23 – efeitos a partir de 14.10.23)

A autuação ora questionada ocorreu, por supostamente, apropriar-se de crédito indevido, feita através de ajustes na escrituração fiscal do sujeito passivo.

A impugnante contesta a autuação alegando que as operações de aquisição interestadual lastreadas pelas notas fiscais autuadas tiveram o ICMS exigido pelo fisco de Rondônia na modalidade de substituição tributária, ainda que fundamentado



em interpretação questionável sobre a legislação aplicável. Entretanto, a alegação não veio acompanhada dos documentos comprobatórios.

As notas fiscais que compõem a presente autuação referem-se à aquisição de cimento asfáltico, oriunda de operações interestaduais. Em especial, os documentos fiscais de número **15.974** e **19.218**, que representam a quase totalidade do crédito tributário lançado, dizem respeito à entrada interestadual de Cimento Asfáltico classificado no NCM 2713.2000.

Segundo alegações da impugnante, os ajustes a crédito lançados decorreriam de ressarcimento de ICMS pago por Substituição Tributária, sob o argumento de não ocorrência do fato gerador presumido. Contudo, no que tange às razões de defesa, verifica-se que não há respaldo na legislação tributária para a exigência do ICMS-ST nas operações envolvendo os produtos em questão. Além disso, a impugnante não apresentou qualquer comprovação do recolhimento do imposto por substituição tributária, tampouco demonstrou que o fisco tenha efetuado a cobrança do tributo sob tal sistemática.

Dessa forma, não se vislumbra direito ao ressarcimento do ICMS nas referidas operações.

O relatório circunstanciado no item 4.3, expõe que:

“Ao apresentar-se o arquivo “RO020025_NFE 15974 PETROBRAS_Credito R\$ 86.144,94.pdf”, que contém a NF-e 15974, verifica-se tentativa de justificar o crédito apropriado em 11/2019, ajuste RO020025 - Ressarcimento Extemporâneo – Crédito referente à operação própria do substituto tributário, no valor de R\$ 86.144,94.

Ainda que não se tenha relacionado guia de pagamento à essa NF-e, identificou-se, nos sistemas da SEFIN/RO, que essa nota se refere ao regime de antecipação sem encerramento de fase de tributação (Anexo VII, RICMS/RO), cujo pagamento se deu na Guia 20191200741526, no valor de R\$ 131.584,57 (R\$ 129.017,14 acrescidos



de juros e multa), paga em 23/12/2019. Destaca-se que houve crédito relativo a ICMS Antecipado no período de 12/2019 relativamente a essa guia (documento de arrecadação 20191200741526001658).

Destaca-se que há apropriação de crédito em período anterior ao pagamento do tributo, o que não é permitido.

Mais importante, não é possível realizar ressarcimento com base em operação não relacionada a substituição tributária.

Finalmente, com base no arquivo “RO020033_NFE 19218 PETROBRAS_Credito R\$ 172.022,86.pdf”, almeja o contribuinte legitimar a apropriação de crédito realizada em 08/2020 por meio do ajuste RO020033 – Crédito mudança de tributação - Art. 48 - anexo VI do RICMS.

Reitera-se que não houve a mudança de tributação da mercadoria CIMENTO ASFÁLTICO entre 2019 e 2021.

A operação registrada nessa NF-e está sujeita ao regime de antecipação sem encerramento de fase de tributação (Anexo VII, RICMS/RO). Não, há, consequentemente, possibilidade de ressarcimento.

Ressalta-se, ainda, que não foi identificado pagamento de ICMS antecipado relativo a essa operação, cujo valor devido é R\$ 90.234,91, em 05/01/2020.

A despeito da impossibilidade de ressarcimento do ICMS, cumpre considerar que a impugnante efetuou a escrituração das notas fiscais questionadas na Escrituração Fiscal Digital (EFD) relativas aos períodos de dezembro de 2017, agosto e setembro de 2019, sem o aproveitamento dos créditos destacados na origem das operações, conforme discriminado a seguir:

- Nota Fiscal nº 15.651, escriturada na EFD de dezembro/2017, sem aproveitamento do crédito de R\$ 163.275,91;



- Nota Fiscal nº 19.218, escriturada na EFD de agosto/2019, sem aproveitamento do crédito de R\$ 172.022,86;
- Nota Fiscal nº 15.974, escriturada na EFD de setembro/2019, sem aproveitamento do crédito de R\$ 120.313,22.

Nos termos do artigo 35 da Lei nº 688/1996, com redação dada pela Lei nº 3.583/2015, dispõe-se que:

“O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação tributária.”

Parágrafo único. O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos cinco anos contados da data de emissão do documento.

Ademais, o ICMS rege-se pelo princípio da não cumulatividade, conforme estabelecido no artigo 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, segundo o qual:

“O imposto será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado ou pelo Distrito Federal.”

As formalidades previstas na legislação tributária, embora imprescindíveis ao controle fiscal, são instrumentos auxiliares destinados à fiscalização e verificação da regularidade das operações. Todavia, no caso em apreço, restou comprovada a existência das operações de entrada, o destaque do imposto na origem, a escrituração dentro do prazo legal de cinco anos e a ausência de aproveitamento do crédito, o que configura, inequivocamente, o direito ao crédito tributário nos termos da legislação vigente.



Ressalta-se, ainda, que os valores dos créditos escriturados, porém não aproveitados, superam os valores objeto dos ajustes efetuados, reforçando a inexistência de vantagem indevida.

Diante da materialidade dos fatos, da existência das operações e da escrituração tempestiva, entende-se que não subsiste a cobrança do ICMS, por ofensa ao princípio constitucional da não cumulatividade.

Contudo, embora a cobrança do imposto se revele indevida, subsiste a penalidade pelo descumprimento das formalidades legais. Dessa forma, com fulcro no artigo 108 da Lei nº 688/1996, propõe-se a reclassificação da penalidade para aquela prevista no artigo 77, inciso V, alínea “d”, da mesma norma, aplicando-se multa no valor de 20 (vinte) UPF/RO por cada período de apuração em que se verificaram as inconsistências ora analisadas, totalizando três períodos de apuração.

Crédito tributário lançado:

R\$ 262.841,14 (ICMS)

R\$ 367.229,19 (multa)

R\$ 155.278,59 (juros)

R\$ 69.517,99 (atualização)

R\$ 854.866,91 (total)

Crédito tributário devido:

60 UPF x R\$ 113,61 = R\$ 6.816,60

4 – CONCLUSÃO

No uso da atribuição disposta no art. 79, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9157 de 24/07/00, julgo **PARCIAL PROCEDENTE** a ação fiscal e declaro devido o crédito tributário no



valor de R\$ 6.816,60 (Seis mil, oitocentos e dezesseis reais e sessenta centavos), devendo o mesmo ser atualizado até a data do pagamento.

Recurso de ofício, desta decisão à Câmara de 2ª Instância, nos termos do artigo 132, Lei 688/96.

Encaminhem os autos, nos termos do artigo 132, § 3º, da Lei 688/96, para manifestação do autor.

5 - ÓRDEM DE INTIMAÇÃO

Fica o sujeito passivo intimado da decisão de 1ª Instância, garantido o direito de apresentar Recurso Voluntário à Câmara de Julgamento de Segunda Instância, no prazo de 30 dias.

Porto Velho (RO), 29/09/2025

EDUARDO DE SOUSA MARAJO

JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA