



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA
SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS
ESTADUAIS UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA
INSTÂNCIA**

SUJEITO PASSIVO : BARAO DE SERRO AZUL TRANSPORTE LTDA.
ENDEREÇO : RUA DAS LARANJEIRAS, 6634, BAIRRO: CASTANHEIRA,
MUNICÍPIO: PORTO VELHO / RO, CEP: 76.811-498.
PAT Nº : 20252700100065.
DATA DA AUTUAÇÃO : 14/04/2025.
E-PAT : 091.726.
CAD/CNPJ: : 31.332.176/0018-12.
CAD/ICMS: : 611.797-0.
DADOS DA INTIMAÇÃO : AVENIDA IBIRAPUERA, 2033, INDIANOPOLIS – CONJ. 81,
MUNICÍPIO: SÃO PAULO / SP, CEP: 04.029-100.

DECISÃO Nº 20252700100065-2025-PROCEDENTE-1UJ-TATE-SEFIN

1. Não recolhimento do valor do ICMS Próprio na saída interna da mercadoria, promovida por atacadista para varejista. 2. Defesa tempestiva. 3. Infração não ilidida. 4. Auto de infração Procedente.

1 – RELATÓRIO

Conforme descrito no auto de infração nº 20252700100065, lavrado em 14/04/2025, constatou-se nas folhas 01 do anexo “20252700100065.pdf”, que:

“Durante a ação fiscal, apurou-se que, em 29/03/2022, o sujeito passivo promoveu saídas internas de 16.038 unidades do produto “Óleo de Soja Soya 1x20 900 ml”, no

valor total de R\$ 2.485.890,00, destinadas à empresa SP Representação Comercial de Produtos Alimentícios Ltda, CNPJ 13.791.390/0001-07, sem os devidos destaques e recolhimentos de ICMS próprio e ICMS ST. As operações de saída foram acobertadas por documentos fiscais com CFOP 5.405, indicativo de substituição tributária, sem que as respectivas entradas estivessem regularmente documentadas, frustrando a constituição do imposto no momento oportuno, conforme demonstrado em controle de estoque. ICMS Próprio exigido no presente auto. ICMS-ST constituído em auto separado. Aplica-se a penalidade prevista no art. 77, VII, "e", 4 da Lei n. 688/1996. Responsabilidade solidária atribuída aos sócios. Anexos: relatório conclusivo, planilha auxiliar e documentos fiscais comprobatórios."

A infração foi capitulada no artigo 77, inciso VII, alínea "e", item "4" da Lei 688/96. A multa foi capitulada no artigo 77, inciso VII, alínea "e", item "4" da Lei 688/96 – conforme folhas 01 e 17 a 19 do anexo "20252700100065.pdf".

O crédito tributário, à época da lavratura, foi lançado com a seguinte composição, conforme consta das folhas 01 do anexo "20252700100065.pdf":

| Descrição | Crédito Tributário |
|-----------------------------|--------------------|
| Tributo: | R\$ 298.306,80 |
| Multa | R\$ 346.802,03 |
| Juros | R\$ 94.805,48 |
| A. Monetária | R\$ 0,00 |
| Total do Crédito Tributário | R\$ 739.914,31 |

A Gerência de Fiscalização emitiu em 11/03/2025 a Designação de Fiscalização de Estabelecimento – DFE Nº 20252500100011, Ação Fiscal nº 20251200100101, referente a Auditoria Específica – Outros, referente ao período a ser fiscalizado de 01/09/2021 a 31/03/2023. O Termo de Conclusão da Ação Fiscal número 20251200100101, foi enviada ao contribuinte, através da notificação nº 14811940, no dia 15/04/2025, via DET – Domicílio Eletrônico Tributário, com ciência em 22/04/2025. Consta no auto de infração, o Termo de Atribuição de Responsabilidade a , CPF: e a HSI – Holding Serrarbo de Investimentos LTDA, CNPJ: 29.815.102/0001-47. Documentos especificados nas folhas 03 a 05 e 31 a 33 do anexo "20252700100065.pdf".

O Fisco realizou diversas tentativas infrutíferas de intimação dos contribuintes responsáveis , CPF: e HSI – Holding Serrarbo de Investimentos LTDA, CNPJ: 29.815.102/0001-47, que foram realizadas mediante envio de correspondências, sendo necessária a intimação por meio de publicação no

Diário Oficial do Estado de Rondônia nº 171, disponibilizado em 09/09/2025 e publicado em 09/09/2025, conforme consta do Anexo “Relatorio-Diligencia-1_61_2025” e do Anexo “SEI_0030.008170_2025_41”.

2 - DAS ARGUIÇÕES DA EFESA

O sujeito passivo apresentou ao Tribunal Administrativo Tributário, defesa tempestiva conforme consta:

- do “Protocolo de Recebimento de Defesa Tempestiva nº 180-2025” em 02/06/2025;
- do “e-PAT” - campo “Data de Apresentação da Defesa” em 02/06/2025;
- do anexo da defesa “PDFsam_merge.pdf”, datada em 28/05/2025.

Os contribuintes responsáveis ,
CPF: e HSI – Holding Serrarbo de Investimentos LTDA, CNPJ: 29.815.102/0001-47, não apresentaram as respectivas defesas. Foi concedido pelo Fisco, o efeito suspensivo do crédito tributário, lançado na conta corrente do contribuinte. Sendo que a defesa alega os seguintes argumentos:

2.1 – PRELIMINAR:

2.1.1 – DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO E ORIGEM DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

No caso em análise, a nulidade está presente na violação ao direito de defesa consubstanciada no fato de o auto de infração não revelar claramente a base de cálculo do imposto exigido e da multa incidente. Outrossim, não houve demonstração de como fora realizado o cálculo do imposto, não sendo possível identificar quais operações supostamente não contaram com a retenção antecipada do ICMS-ST e de ICMS Próprio. Ante o exposto, requer seja reconhecida a nulidade do auto de infração por ausência de demonstração clara e precisa da base de cálculo e falta de individualização da origem do crédito tributário, além de erro de cálculo da multa formal.

Alegações da defesa conforme folhas 02 a 03, do anexo da defesa “PDFsam_merge.pdf”.

2.2 – DO MÉRITO:

2.2.1 – DA INEXISTÊNCIA DE SALDO A RECOLHER. GARANTIA DO CRÉDITO DE ICMS RECOLHIDO NA OPERAÇÃO ANTERIOR - TRIBUTAÇÃO ENCERRADA:

A defesa alega que as mercadorias comercializadas pela unidade de Porto Velho/RO foram recepcionadas com TRIBUTAÇÃO ENCERRADA, ou seja, antecipando integralmente o ICMS devido até o consumidor final. A empresa recebe a mercadoria com a integralidade da cadeia de ICMS antecipada, recolhida em antecipação tributária total para frente sob o regime de substituição tributária. Corresponde à cobrança do ICMS diante de operações subsequentes, realizadas antes da ocorrência de um fato gerador. De fato, o tributo relacionado à mercadoria deve ser retido e recolhido antes que ele saia do local de origem e foi isso que ocorreu.

Diz, que na venda de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária efetuada por industrial ao distribuidor, o industrial deverá reter e recolher o ICMS que será gerado nas operações subsequentes com esta mercadoria, ou seja, deverá ser retido o ICMS que será devido na venda do distribuidor para o varejista e na venda do varejista para o consumidor final. O substituído tributário, situação em que se enquadra a contribuinte que realizou a remessa da mercadoria à filial da empresa BARÃO DE SERRO AZUL – FILIAL PORTO VELHO/RO (entenda-se TRANSFERENCIA e VENDA DE MERCADORIAS), assim entendido como o contribuinte que teve o imposto retido, bem como o contribuinte obrigado à antecipação, deverão segregar a receita correspondente como sujeita à substituição tributária ou ao recolhimento antecipado do ICMS.

A unidade remetente recolhe integralmente o ICMS ANTECIPADO SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA da cadeia em conta gráfica, antecipando o ICMS em sua integralidade na modalidade para frente. Nesse sentido, a BARÃO DE SERRO AZUL TRANSPORTE recebeu a mercadoria com o ICMS da cadeia recolhido integralmente até o destinatário final e, por decorrência lógica, a nota fiscal de venda será emitida com a informação de que o ICMS foi cobrado anteriormente, sob CFOP 5405, uma vez que já recolhido na cadeia anterior e assegurado o direito de a impugnante creditar-se de tal valor. A defesa afirma que o contribuinte tem se valido exatamente do entendimento judicial, qual seja: INEXIGIBILIDADE DA TRANSFERENCIA, GARANTIA DO CRÉDITO RECOLHIDO NA CADEIA, não havendo qualquer erro ou inadequação conforme alega o fisco.

Alega que a limitação relativa ao aproveitamento do crédito do imposto, decorrente de aquisições de mercadorias, restringe-se apenas e tão somente aos casos de isenção ou não incidência, conforme previsão do § 2º, inciso II, alíneas a e b, do art. 155, da CF.

Alegações da defesa conforme folhas 03 a 06, do anexo da defesa “PDFsam_merge.pdf”.

2.2.2 – DA TRIBUTAÇÃO ENCERRADA - RECOLHIDA EM ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL PARA FRENTE SOB O REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA:

A exação de ICMS exigida pelo Fisco em mercadorias sujeitas a substituição tributária, NÃO SÃO DEVIDAS diante do recebimento da mercadoria com a tributação encerrada, na condição de contribuinte substituído, encerrando a cadeia contributiva do ICMS sobre os produtos. Afirma que a mercadoria recepcionada pela filial advém do fornecedor com a TRIBUTAÇÃO ENCERRADA, ou seja, antecipando integralmente o ICMS devido até o consumidor final, a empresa recebe a mercadoria com a integralidade da cadeia de ICMS antecipada, recolhida em antecipação tributária total para frente sob o regime substituição tributária - Corresponde à cobrança do ICMS diante de operações subsequentes, realizadas antes da ocorrência de um fato gerador. Ou seja, o tributo relacionado à mercadoria deve ser retido e recolhido antes que ele saia o local de origem.

A defesa alega que a documentação fiscal detalha em seus códigos e informações a situação tributária de antecipação do ICMS pelo contribuinte substituto, pelo código inserido de situação tributária – CST, e código fiscal de operação e prestação CFOP. Especifica quais são os códigos:

CST: 060 ICMS cobrado anteriormente por substituição tributária.

CFOP: 5405 Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído.

Diz que o auto de infração não apresentou as notas fiscais originárias da suposta infração, dificultando a defesa da contribuinte. Ressalta que a adquirente (substituída) não tem qualquer vinculação com o fato gerador do ICMS incidente sobre a comercialização dos produtos nas cadeias anteriores, o que reforça a tese de que não subsiste qualquer saldo de imposto a ser cobrado da requerente, que figura na ponta final da cadeia de comercialização. A defesa alega que não merece subsistir a cobrança, devendo ser excluído, chegando as referidas conclusões para o deslinde do caso:

Primeira conclusão: Não existe qualquer relação jurídica entre substituído e o

Estado. O substituído não é sujeito passivo da relação jurídica tributária, nem mesmo quando sofre a repercussão jurídica do tributo em virtude de o substituto legal tributário exercer o direito de reembolso do tributo ou de sua retenção na fonte.

Segunda conclusão: Em todos os casos de substituição legal tributária, mesmo naqueles em que o substituto tem perante o substituído o direito de reembolso do tributo ou de sua retenção na fonte, o único sujeito passivo da relação jurídica tributária (o único cuja prestação jurídica reveste-se de natureza tributária) é o substituto (nunca o substituído).

Terceira conclusão: O substituído não paga "tributo" ao substituto. A prestação jurídica do substituído que satisfaz o direito (de reembolso ou de retenção na fonte) do substituto, não é de natureza tributária, mas, sim, de natureza privada.

Alega ainda que a obrigação de recolhimento do ICMS ANTECIPADO ST na operação em análise é de responsabilidade pelo contribuinte SUBSTITUTO, que figura na cadeia contributiva como responsável tributário a retenção do imposto. Desse modo, a impugnante está dispensada de realizar o pagamento do imposto na comercialização/transferência dos produtos recebidos, e assim pugna pela improcedência e baixa da cobrança exarada na notificação fiscal, com o expurgo de tais valores de ICMS da base de cálculo da multa.

Alegações da defesa conforme folhas 06 a 10, do anexo da defesa "PDFsam_merge.pdf".

2.2.3 – DA MULTA CONFISCATÓRIA:

A defesa expressa que o agente fiscal aplicou multa equivalente a 100,00% do imposto, acrescendo à base de cálculo os juros, sendo esta medida considerada como confisco pela jurisprudência nacional. Alega que o Supremo Tribunal Federal já decidiu, em diversas hipóteses, tendo inclusive reconhecido a repercussão geral do tema, asseverando que a multa não deve ter por base de cálculo o valor da operação, mas sim o valor do tributo, sob pena de ultrapassar o próprio montante da obrigação tributária a ensejar o caráter confiscatório da multa.

A defesa salientar que o próprio E. TJRO e outros Tribunais Pátrios se posicionaram no sentido de ser ilegal a cobrança de multa punitiva tendo por base de cálculo o valor da operação, devendo incidir sobre o valor do tributo. Ressalta que o art. 150, IV, da CF, veda que a União, Estados, Distrito Federal e Municípios utilizem tributo com efeito de confisco.

A defesa afirma que as multas somam valores absolutamente exacerbados e têm nítido caráter confiscatório, em especial, quando se traduz tal valor para quantia monetária, revelando verdadeira subtração indevida do patrimônio do contribuinte sem a correspondente indenização, em especial, em casos em que a base de cálculo da multa é o valor da operação e não o valor do tributo, o que é absolutamente vedado pelo ordenamento jurídico. Desse modo, deve ser declarado nulo o auto de infração ora impugnado, em razão da cobrança confiscatória das multas sancionatórias.

Alegações da defesa conforme folhas 10 a 13 do anexo “DEFESA_AI_20242704200005_ASSINADO”.

2.2.4 – DA NECESSIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA:

A defesa requer a produção de prova oral com a oitiva dos prepostos da empresa: faturista emissor de documentos fiscais, gerente operações. A impugnante entende necessária a realização de prova pericial com o intuito de promover o recálculo do saldo total a recolher para:

- a) Apurar o crédito de ICMS ST recolhido na cadeia de antecipação tributária de ICMS;
- b) Demonstrativo do coeficiente tributário de margem de valor agregado original - MVA e demonstrativo do IVA;
- c) Apurar a alíquota de ICMS ST devido a cada operação de (origem- destino);
- d) Apuração contraposta de crédito e débito, recalculando os valores do tributo;
- e) Apresentação quantificada de estoque de mercadorias;
- f) Recálculo de multa.

Alegações da defesa conforme folhas 13 a 14, do anexo da defesa “PDFsam_merge.pdf”.

2.2.5 – DA AUSÊNCIA DE CARACTERIZAÇÃO DA RESPONSABILIDADE DE TERCEIRO PREVISTAS NO ART. 135 DO CTN – AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE DA ADMINISTRADORA:

A defesa cita que, para que seja possível o chamamento do administrador, diretor, sócio ou gerente de uma sociedade, para responder pelos débitos tributários da pessoa jurídica, é fundamental que o Fisco demonstre e comprove de forma

inconteste que as pessoas acima mencionadas praticaram atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do artigo 135 do Código Tributário Nacional. Alega que é por ocasião da prática do lançamento, previsto no art. 142 do CTN, que deve ficar comprovado, sem qualquer sombra de dúvida, a presença dos requisitos necessários para atribuição de responsabilidade tributária a terceiros, em substituição a responsabilidade pelo crédito tributário de origem da pessoa jurídica.

A defesa citou o Enunciado da Sumula 430, do Superior Tribunal de Justiça, vejamos:

“Súmula 430/STJ. O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.”

Alegações da defesa conforme folhas 14 a 16, do anexo da defesa “PDFsam_merge.pdf”.

2.2.6 – DO EFEITO SUSPENSIVO:

A defesa especifica que a exigibilidade do tributo pendente de pagamento e cuja autuação resta ora impugnada restará suspenso, visto o disciplinado pelo Art. 151 do CTN:

“Art.151: Suspendem-se a exigibilidade do crédito tributário:

...

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;”

Requer a suspensão do auto de infração e de suas cobranças, enquanto perdurar a discussão a seu respeito, tudo como forma da justa distribuição da vontade concreta da Lei.

Alegações da defesa conforme folhas 16 a 17, do anexo da defesa “PDFsam_merge.pdf”.

E por fim, nos pedidos e requerimentos finais, a defesa requer o recebimento da impugnação com efeito suspensivo, que seja declarado nulo o Auto de Infração, pela falta de fundamentação e demonstração correta da base de cálculo. Solicita que seja julgado improcedente o auto de infração, uma vez que as mercadorias foram recebidas

com tributação encerrada na condição de contribuinte substituído e devido a cobrança da multa com caráter confiscatório. Subsidiariamente pede que a multa seja recalculada, que sejam excluídas as sócias como responsáveis solidárias. E, que toda e qualquer intimação seja feita mediante ciência pessoal do interessado, enviando carta de intimação ao endereço da sede da empresa localizado à Av. Ibirapuera, n. 2033, andar 8 conj. 81 sala 6, Indianópolis, São Paulo-SP, CEP: 04.029-100, conforme folhas 17, do anexo da defesa “PDFsam_merge.pdf”.

3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

3.1 – DAS PRELIMINARES:

3.1.1 - DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO E ORIGEM DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

O sujeito passivo entende que no caso em análise, a nulidade está presente na violação ao direito de defesa, consubstanciada no fato de o auto de infração não revelar claramente a base de cálculo do imposto exigido e da multa incidente. Outrossim, não houve demonstração de como fora realizado o cálculo do imposto, não sendo possível identificar quais operações supostamente não contaram com a retenção antecipada do ICMS-ST e de ICMS Próprio. Ante o exposto, requer seja reconhecida a nulidade do auto de infração por ausência de demonstração clara e precisa da base de cálculo e falta de individualização da origem do crédito tributário, além de erro de cálculo da multa formal, conforme folhas 02 a 03, do anexo da defesa “PDFsam_merge”.

A fiscalização capitulou a multa no artigo 77, inciso VII, alínea “e”, item “4” da Lei 688/96 – conforme folhas 01 e 17 a 19 do anexo “20252700100065.pdf”, vejamos transcrição:

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)

VII - infrações relacionadas às operações com mercadorias ou bens ou, ainda, aos casos de prestações de serviços:

e) multa de 100% (cem por cento) do valor do imposto incidente sobre o valor da operação ou da prestação;

4. por acobertar com documento fiscal, operação ou prestação tributada, como não

tributada ou isenta; (grifo nosso)

Na análise do auto de infração verificamos que a capitulação realizada pelo autuante corresponde a descrição da infração, conforme especificado no corpo do auto de infração, vejamos descrição:

“o sujeito passivo promoveu saídas internas de 16.038 unidades do produto “Óleo de Soja Soya 1x20 900 ml”, no valor total de R\$ 2.485.890,00, destinadas à empresa SP Representação Comercial de Produtos Alimentícios Ltda, CNPJ 13.791.390/0001-07, sem os devidos destaques e recolhimentos de ICMS próprio e ICMS ST. As operações de saída foram acobertadas por documentos fiscais com CFOP 5.405, indicativo de substituição tributária, sem que as respectivas entradas estivessem regularmente documentadas, frustrando a constituição do imposto no momento oportuno, conforme demonstrado em controle de estoque. ICMS Próprio exigido no presente auto. ICMS-ST constituído em auto separado. Aplica-se a penalidade prevista no art. 77, VII, “e”, 4 da Lei n. 688/1996. Responsabilidade solidária atribuída aos sócios. Anexos: relatório conclusivo, planilha auxiliar e documentos fiscais comprobatórios.” (grifos nosso)

Verificamos na análise dos autos, que o sujeito passivo promoveu a saída interna de 16.038 unidades do produto “Óleo de Soja Soya 1x20 900 ml”, sem os devidos destaques e recolhimentos de ICMS próprio e ICMS ST. Sendo que a fiscalização constatou diferença de quantitativo de registro desse produto, através do levantamento de estoque, considerando as entradas realizadas de forma irregular, uma vez, que não estavam regularmente documentadas e escrituradas. Por não haver documentação de entrada registrada, por não haver comprovação de pagamento do imposto referente ao regime de substituição tributária da operação original e por não haver recolhimento do ICMS Próprio na saída interna, o Fisco tem a obrigação de realizar a constituição do crédito tributário pelo lançamento, conforme prevê o artigo 142 do CTN. Vejamos legislação tributária:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória,

sob pena de responsabilidade funcional.

Se não existe comprovação da entrada das notas fiscais e respectiva escrituração de entrada pelo sujeito passivo de 16.038 unidades do produto “Óleo de Soja Soya 1x20 900 ml”, não é possível saber a sua origem e nem considerar que as mercadorias foram recebidas por transferência interestadual entre estabelecimentos do mesmo titular, hipótese que afasta a retenção do ICMS-ST na origem. Portanto, os impostos das operações de saídas subsequentes passariam a ser de responsabilidade do destinatário, que deveria fazer a apuração do ICMS-ST e ICMS Próprio, nos casos previstos na legislação tributária. E, se o sujeito passivo tivesse a comprovação de que a documentação foi registrada, e que a operação seria de transferência entre estabelecimentos do contribuinte e que o ICMS-ST original foi pago, restaria ao fisco confirmar os cálculos e verificar a eventual diferença do ICMS-ST, pois o contribuinte continuaria sendo responsável por esse imposto.

Ressaltamos, que a presente autuação é referente apenas ao ICMS próprio, devido na operação de saídas internas dos referidos produtos, mas, para melhor entendimento da presente autuação é preciso explicar e demonstrar que não ocorreu recolhimento anterior do ICMS-ST, pois esse instituto influência no recolhimento do ICMS Próprio em análise. Essas informações constam no Relatório Fiscal e documentos anexados pelo autuante na Pasta Zipada “31332176001812.zip”: 1 - na Subpasta “Auto 20252700100065 - ICMS Próprio Saída Interna ST” - Planilha Excel “Autos 20252700100065 e 2052800100005”; 2 - no Anexo “DFE 20252500100011 - Relatório de Auditoria”; 3 - no Anexo “20252700100065.pdf” nas folhas 15 a 19 do Relatório de Auditoria Fiscal.

Vejamos transcrição da legislação tributária para melhor entendimento:

Anexo VI do RICMS/RO:

Art. 11. O regime de substituição tributária não se aplica: (Convênio ICMS 142/18, cláusula nona). (NR dada pelo Dec. 23465, de 27.12.18 – efeitos a partir de 01.01.19)

(...)

II - às transferências promovidas entre estabelecimentos do remetente, exceto quando o destinatário for estabelecimento varejista; (NR dada pelo Dec. 29048/24 – efeitos a partir de 18.04.24)

§ 5º. Na hipótese do inciso II do caput, o estabelecimento deste Estado que recebeu a mercadoria constante na Parte 2 deste Anexo sem a retenção do imposto por substituição tributária, deverá efetuar o seu cálculo, nas saídas internas submetidas à substituição tributária, utilizando-se da MVA destinada a estabelecimento industrial prevista na Parte 2 deste Anexo, quando houver. (grifos nossos)

O contribuinte afirma diversas vezes que não ocorreu a retenção do imposto, uma vez que as mercadorias foram recebidas com tributação encerrada devido a condição de contribuinte substituído, conforme folhas 02, 04, 05, 06, 07, 08, 14, do Anexo da defesa “PDFsam_merge”. É bom lembrar, que a responsabilidade pelo imposto devido nas operações internas é atribuída ao sujeito passivo conforme artigo 12, § 2º do Anexo VI do RICMS/RO e o ICMS-ST apurado com base no Art. 16, I do Anexo VI do RICMS/RO, vejamos transcrição da legislação:

Art. 12. O contribuinte remetente que promover operações interestaduais destinadas ao Estado de Rondônia com bens e mercadorias especificados em convênio ou protocolo que disponha sobre o regime de substituição tributária será o responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e recolhimento do imposto relativo às operações subsequentes devido a este Estado, mesmo que o imposto tenha sido retido anteriormente. (Convênio ICMS 142/18, cláusula oitava) (Lei 688/96, art. 24-A, § 2º, inciso I). (NR dada pelo Dec. 23465, de 27.12.18 – efeitos a partir de 01.01.19).

(...)

§ 2º. O destinatário de bens e mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido ao Estado de Rondônia por substituição tributária, quando o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção e recolhimento, ou efetuar retenção e recolhimento a menor do imposto devido. (grifos nossos)

(...)

Art. 16. O imposto a recolher por substituição tributária será:

I - em relação às operações subsequentes, a diferença entre o valor do imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o valor devido pela operação própria do contribuinte remetente;

(...)

Portanto, afasto as alegações da defesa, pois o auditor especificou a legislação que determina a base de cálculo do imposto exigido e da multa incidente. E demonstrou como foi realizado o cálculo do crédito tributário e quais operações sujeitas a incidência do ICMS Próprio. Ressalta-se que ocorreu a saída interna de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, sem que houvesse a devida retenção do ICMS-ST e do ICMS Próprio. Esses cálculos encontram-se demonstrados no Anexo “31332176001812.zip”, nas planilhas anexas do Excel e na Pasta “Auto 20252700100065 - ICMS Próprio Saída Interna ST”, planilha do Excel “Autos 20252700100065 e 20252800100005”. Sendo que o autuante explicou a metodologia adotada no levantamento das provas e nos cálculos no Anexo “20252700100065.pdf”, nas folhas 15 a 19 do Relatório de Auditoria Fiscal.

O auditor fiscal apurou o imposto devido, utilizando como base de cálculo, o valor praticado nas saídas internas das mercadorias, conforme consta do Anexo “31332176001812.zip”, na Pasta “Auto 20252700100065 - ICMS Próprio Saída Interna ST”, planilha do Excel “Autos 20252700100065 e 20252800100005”, Subplanilhas “NFes Saída Soya Entrada Desacob” e “20252700100065 - ICMS Próprio”. (grifos nosso)

O sujeito passivo é responsável pela retenção do ICMS-ST e ICMS Próprio na operação subsequente, já que no caso em análise, é um contribuinte atacadista (conforme Anexo SINTEGRA – CONSULTA PÚBLICA À REDESIM DE RONDÔNIA), vendendo para empresa varejista (conforme Anexo SINTEGRA – CONSULTA PÚBLICA À REDESIM DE RONDÔNIA) dentro do Estado de Rondônia. Ressaltamos mais uma vez, que a análise desse processo é referente ao ICMS Próprio, conforme Pasta Zipada “31332176001812.zip” – Pasta “Auto 20252700100065 - ICMS Próprio Saída Interna ST” – Planilha Excel “Autos 20252700100065 e 20252800100005”, vejamos transcrição da legislação tributária a respeito da responsabilidade por substituição: (grifos nosso)

RICMS/RO e LEI 688/96:

Art. 95. É responsável por substituição: (Lei 688/96, art. 12)

I - o industrial, o comerciante atacadista ou distribuidor, e o importador relativamente ao imposto devido pelas saídas subsequentes, promovidas por qualquer estabelecimento localizado neste Estado; (grifos nosso)

Os Anexos e documentos citados foram entregues ao contribuinte

conforme contam das folhas 31 a 33 e 41, da notificação nº 14811940, no dia 15/04/2025, via DET – Domicílio Eletrônico Tributário, com ciência em 22/04/2025. A base de cálculo usada no cálculo do ICMS ST é diferente da base de cálculo do ICMS PRÓPRIO, conforme demonstrado nas planilhas dos autos, sendo fiscalizações separadas. Verificamos no “Sistemas SEFIN – CONSULTA DFe – CONSULTA NOTA FISCAL COMPLETA”, algumas notas fiscais discriminadas na planilha de cálculo e confirmamos que as saídas internas foram emitidas sem retenção do ICMS Próprio da operação de venda e que os produtos autuados incidem também o ICMS-ST “autuação feita em separado”, que constam no “ANEXO VI – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA” do RICMS/RO, vejamos por exemplo a transcrição da NF-e nº 266, conforme Anexo “31332176001812.zip”, na Pasta “Auto 20252700100065 - ICMS Próprio Saída Interna ST “, planilha do Excel “Autos 20252700100065 e 20252800100005”, Subplanilhas “NFes Saída Soya Entrada Desacob” e “20252700100065 - ICMS Próprio”: (grifos nossos)

| Chave de Acesso | | | | Número | Versão XML |
|--|--|--------|---------------------------|-------------------------|----------------------------|
| 1122 0331 3321 7600 1812 5500 1000 0002 6614 6829 4979 | | | | 266 | 4.00 |
| Informações Adicionais | | | | | |
| DADOS DA NF-E | | | | | |
| Modelo | Série | Número | Data de Emissão | Data Saída/Entrada | Valor Total da Nota Fiscal |
| 55 | 1 | 266 | 29/03/2022 18:12:15-03:00 | | 434.000,00 |
| EMITENTE | | | | | |
| CNPJ | Nome / Razão Social | | | Inscrição Estadual | UF |
| 31.332.176/0018-12 | Barao de Serro Azul Transporte Ltda | | | 6117970 | RO |
| DESTINATÁRIO | | | | | |
| CNPJ | Nome / Razão Social | | | Inscrição Estadual | UF |
| 13.791.390/0001-07 | Sp Representacao Comercial de Produtos Alimenticios Ltda | | | 00000003350304 | RO |
| Destino da operação | Consumidor final | | | Presença do Comprador | |
| 1 - Operação Interna | 0 - Não | | | 1 - Operação presencial | |

| Chave de Acesso | Número | Versão XML |
|--|--------|------------|
| 1122 0331 3321 7600 1812 5500 1000 0002 6614 6829 4979 | 266 | 4.00 |

| NFe | Emitente | Destinatário | Produtos e Serviços | Totais | Transporte | Cobrança |
|-------------------------|-------------------------|--------------|--------------------------|--------|---------------------------|----------|
| Informações Adicionais | | | | | | |
| TOTALS | | | | | | |
| ICMS | | | | | | |
| Base de Cálculo ICMS | Valor do ICMS | | Valor Total do ICMS | | Valor total do ICMS (FCP) | |
| 0,00 | 0,00 | | Desonerado | | para a UF de destino. | |
| | | | 0,00 | | 0,00 | |
| Base de Cálculo ICMS ST | Valor ICMS Substituição | | Valor Total dos Produtos | | Valor do Frete | |
| 0,00 | 0,00 | | 434.000,00 | | 0,00 | |
| Valor do Seguro | Outras Despesas | | Valor Total do IPI | | Valor Total da NFe | |
| 0,00 | Acessórios | | 0,00 | | 434.000,00 | |
| | 0,00 | | | | | |

| Chave de Acesso | Número | Versão XML |
|--|--------|------------|
| 1122 0331 3321 7600 1812 5500 1000 0002 6614 6829 4979 | 266 | 4.00 |

| NFe | Emitente | Destinatário | Produtos e Serviços | Totais | Transporte | Cobrança |
|--|----------------------|--------------|---------------------|----------------------------|------------|------------|
| Informações Adicionais | | | | | | |
| DADOS DOS PRODUTOS E SERVIÇOS | | | | | | |
| | | | | | | |
| Num. Descrição | | | | Qtd. | Unidade | |
| | | | | | Comercial | Valor(R\$) |
| <input checked="" type="checkbox"/> 1 OLEO SOJA SOYA PET TP 1.20X900ML | | | | 2.800,0000 | CX | 434.000,00 |
| Código do Produto | Código NCM | | | Gênero | | |
| 733 | 15079011 | | | | | |
| Código EX da TIPI | CFOP | | | Outras Despesas Acessórias | | |
| | 5405 | | | | | |
| Valor do Desconto | Valor Total do Frete | | | Valor do Seguro | | |
| | | | | | | |

A ação fiscal reflete a verdade dos fatos que foram praticados pelo sujeito passivo, vinculando-se cada conduta ilícita com a tipificação de infração e penalidade, conforme determinado em lei. Ressaltamos, que o RICMS/RO, aprovado pelo decreto nº 22.721/18, combinado com a Lei 688/96, determinam a incidência do ICMS e o fato gerador

sobre a operação de venda, vejamos transcrição:

Art. 1º. O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incide sobre: (Lei 688/96, art. 2º)

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

Art. 2º. Ocorre o fato gerador do imposto no momento: (Lei 688/96, art. 17)

I - da saída de mercadoria do estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

3.2 – DO MÉRITO:

3.2.1 – DA INEXISTÊNCIA DE SALDO A RECOLHER. GARANTIA DO CRÉDITO DE ICMS RECOLHIDO NA OPERAÇÃO ANTERIOR. TRIBUTAÇÃO ENCERRADA:

A defesa alega que as mercadorias comercializadas pela unidade de Porto Velho/RO foram recepcionadas com TRIBUTAÇÃO ENCERRADA, ou seja, antecipando integralmente o ICMS devido até o consumidor final. A empresa recebe a mercadoria com a integralidade da cadeia de ICMS antecipada, recolhida em antecipação tributária total para frente sob o regime de substituição tributária. Corresponde à cobrança do ICMS diante de operações subsequentes, realizadas antes da ocorrência de um fato gerador. E que de fato, o tributo relacionado à mercadoria deve ser retido e recolhido antes que ele saia do local de origem e foi isso que ocorreu.

Diz, que na venda de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária efetuada por industrial ao distribuidor, o industrial deverá reter e recolher o ICMS que será gerado nas operações subsequentes com esta mercadoria, ou seja, deverá ser retido o ICMS que será devido na venda do distribuidor para o varejista e na venda do varejista para o consumidor final. O substituído tributário, situação em que se enquadra a contribuinte que realizou a remessa da mercadoria à filial da empresa BARÃO DE SERRO AZUL – FILIAL PORTO

VELHO/RO (entenda-se TRANSFERENCIA e VENDA DE MERCADORIAS), assim entendido como o contribuinte que teve o imposto retido, bem como o contribuinte obrigado à

antecipação, deverão segregar a receita correspondente como sujeita à substituição tributária ou ao recolhimento antecipado do ICMS.

A defesa afirma que a unidade remetente recolheu integralmente o ICMS ANTECIPADO SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA da cadeia em conta gráfica, antecipando o ICMS em sua integralidade na modalidade para frente. Nesse sentido, a BARÃO DE SERRO AZUL TRANSPORTE recebeu a mercadoria com o ICMS da cadeia recolhido integralmente até o destinatário final e, por decorrência lógica, a nota fiscal de venda será emitida com a informação de que o ICMS foi cobrado anteriormente, sob CFOP 54051, uma vez que já recolhido na cadeia anterior e assegurado o direito de a impugnante creditar-se de tal valor. A defesa afirma que o contribuinte tem se valido exatamente do entendimento judicial, qual seja: INEXIGIBILIDADE DA TRANSFERENCIA, GARANTIA DO CRÉDITO RECOLHIDO NA CADEIA, não havendo qualquer erro ou inadequação conforme alega o fisco.

Alega que a limitação relativa ao aproveitamento do crédito do imposto, decorrente de aquisições de mercadorias, restringe-se apenas e tão somente aos casos de isenção ou não incidência, conforme previsão do § 2º, inciso II, alíneas a e b, do art. 155, da CF.

As alegações da defesa não têm respaldo na legislação tributária e não refletem o caso em análise nos autos, por isso, afasto os argumentos do sujeito passivo devido as provas anexadas pelo autuante e devido a demonstração da base de cálculo do imposto exigido e da multa incidente. Como já demonstrado nos itens acima, o contribuinte não comprovou a alegação do recolhimento da tributação inicial do ICMS ST para o Estado de Rondônia. Os cálculos feitos pelo autuante referente a operação de saída interna praticada pelo atacadista possui fato gerador e base de cálculo diferentes da operação de saída interestadual. Portanto, mesmo que ocorresse a tributação inicial do ICMS ST na primeira operação, teríamos de verificar se o cálculo foi feito conforme determina a legislação e se não teria diferença de imposto a pagar, pois o preço de compra pelo sujeito passivo é diferente do preço de revenda, existindo agregação de MVA sobre o produto de revenda e devido a sua finalidade econômica de gerar lucro.

O sujeito passivo é responsável pela retenção do ICMS ST na operação subsequente, já que no caso em análise, é um contribuinte atacadista (conforme Anexo SINTEGRA – CONSULTA PÚBLICA À REDESIM DE RONDÔNIA), vendendo para empresa varejista (conforme Anexo SINTEGRA – CONSULTA PÚBLICA À REDESIM DE RONDÔNIA) dentro do Estado de Rondônia, conforme anexo “31332176001812.zip”, vejamos transcrição da legislação tributária a respeito da responsabilidade por substituição: (grifos nossos)

Art. 95. É responsável por substituição: (Lei 688/96, art. 12)

I - o industrial, o comerciante atacadista ou distribuidor, e o importador relativamente ao imposto devido pelas saídas subsequentes, promovidas por qualquer estabelecimento localizado neste Estado;

Em relação ao aproveitamento do crédito do imposto da operação própria no cálculo do ICMS-ST referente as saídas de mercadorias internas, o auditor fiscal apurou o imposto devido utilizando como base de cálculo, o valor praticado nas saídas internas das mercadorias, acrescido de Margem de Valor Agregado (MVA) prevista na Parte 2 do Anexo VI do RICMS/RO, deduzindo o ICMS próprio previsto no artigo 16, inciso I do Anexo VI do RICMS/RO. O ICMS Próprio que foi deduzido do auto lavrado referente a falta de retenção do ICMS-ST é justamente o valor constante nesse auto em análise. Lembramos, que cada auto de infração citado pela defesa é referente a uma infração e legislação específica, com fato gerador e base de cálculos diferentes. Sendo que nos cálculos do auto de infração referente ao ICMS-ST, foi concedido a dedução do ICMS próprio, cujo valor foi exigido nesse auto de infração. (grifos nosso)

Os documentos relativos ao auto em análise foram entregues ao contribuinte, conforme especificado nas folhas 31 a 33, através da notificação nº 14811940, enviada no dia 15/04/2025, via DET – Domicílio Eletrônico Tributário, com ciência em 22/04/2025. A base de cálculo usada do ICMS PRÓPRIO, encontra-se demonstrada nas planilhas e demais documentos dos autos, sendo que a fiscalização e autuação do ICMS-ST foi feita em outro processo administrativo tributário. Verificamos no “Sistemas SEFIN – CONSULTA DFe – CONSULTA NOTA FISCAL COMPLETA” e confirmamos que as notas fiscais de saídas internas foram emitidas sem retenção do devido imposto.

3.2.2 – DA TRIBUTAÇÃO ENCERRADA - RECOLHIDA EM ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL PARA FRENTE SOB O REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA:

A defesa alega que a exação de ICMS exigida pelo Fisco em mercadorias sujeitas a substituição tributária, NÃO SÃO DEVIDAS diante do recebimento da mercadoria com a tributação encerrada, na condição de contribuinte substituído, encerrando a cadeia contributiva do ICMS sobre os produtos. Afirma que a mercadoria recepcionada pela filial advém do fornecedor com a TRIBUTAÇÃO ENCERRADA, ou seja, antecipando

integralmente o ICMS devido até o consumidor final, a empresa recebe a mercadoria com a integralidade da cadeia de ICMS antecipada, recolhida em antecipação tributária total para frente sob o regime substituição tributária - Corresponde à cobrança do ICMS diante de operações subsequentes, realizadas antes da ocorrência de um fato gerador. Ou seja, o tributo relacionado à mercadoria deve ser retido e recolhido antes que ele saia o local de origem.

A defesa alega que a documentação fiscal detalha em seus códigos e informações a situação tributária de antecipação do ICMS pelo contribuinte substituto, como pelo código inserido de situação tributária – CST, e pelo código fiscal de operação e prestação CFOP. A defesa especifica os seguintes códigos:

CST: 060 ICMS cobrado anteriormente por substituição tributária.

CFOP: 5405 Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído.

Diz que o auto de infração não apresentou as notas fiscais originárias da suposta infração, dificultando a defesa da contribuinte. Ressalta que a adquirente (substituída) não tem qualquer vinculação com o fato gerador do ICMS incidente sobre a comercialização dos produtos nas cadeias anteriores, o que reforça a tese de que não subsiste qualquer saldo de imposto a ser cobrado da requerente, que figura na ponta final da cadeia de comercialização. A defesa alega que não merece subsistir a cobrança, devendo ser excluído, chegando as referidas conclusões para o deslinde do caso:

Primeira conclusão: Não existe qualquer relação jurídica entre substituído e o Estado. O substituído não é sujeito passivo da relação jurídica tributária, nem mesmo quando sofre a repercussão jurídica do tributo em virtude de o substituto legal tributário exercer o direito de reembolso do tributo ou de sua retenção na fonte.

Segunda conclusão: Em todos os casos de substituição legal tributária, mesmo naqueles em que o substituto tem perante o substituído o direito de reembolso do tributo ou de sua retenção na fonte, o único sujeito passivo da relação jurídica tributária (o único cuja prestação jurídica reveste-se de natureza tributária) é o substituto (nunca o substituído).

Terceira conclusão: O substituído não paga "tributo" ao substituto. A prestação jurídica do substituído que satisfaz o direito (de reembolso ou de retenção na fonte) do substituto, não é de natureza tributária, mas, sim, de natureza privada.

Alega ainda que a obrigação de recolhimento do ICMS ANTECIPADO ST na operação em análise é de responsabilidade do contribuinte SUBSTITUTO, que figura na cadeia contributiva como responsável tributário. Desse modo, a impugnante está dispensada de realizar o pagamento do imposto na comercialização/transferência dos produtos recebidos, e assim pugna pela improcedência e baixa da cobrança exarada na notificação fiscal, com o expurgo de tais valores de ICMS da base de cálculo da multa.

A defesa repete as mesmas alegações dos itens anteriores e busca forçar uma compreensão, um entendimento que inexiste na legislação tributária. Vejamos a alegação de que o ICMS-ST, não é devido, pois a tributação é encerrada, na condição de contribuinte substituído, pois existe uma antecipação integral do ICMS. Ressaltamos, que a sistemática da substituição tributária exige a retenção do imposto na operação anterior, o que, neste caso, não foi comprovado pelo sujeito passivo, conforme já demonstramos nos itens acima, caso o contribuinte consiga provar que ocorreu alguma retenção do ICMS-ST referente as operações anteriores ou do ICMS Próprio, referente a esse auto, poderá anexar em um possível recurso a esse tribunal administrativo.

Lembramos que, não ocorreu lançamento do imposto no momento da entrada do produto sujeito ao ICMS-ST e que o sujeito passivo efetuou a venda interna desses produtos sem nenhum débito do imposto, tratando-os erroneamente como se já tivessem sido tributados anteriormente. A infração foi bem demonstrada pela fiscalização e a constituição do crédito tributário lançado no auto de infração corresponde aos fatos e provas anexadas no processo. Sendo, que o ICMS Próprio, devido por ocasião da irregularidade citada, foi calculado conforme determina a legislação tributária e a base de cálculo utilizada foi o valor da operação própria da venda interna do sujeito passivo.

3.2.3 – DA MULTA CONFISCATÓRIA:

A defesa expressa que o agente fiscal aplicou multa equivalente a 100,00% do imposto, acrescendo à base de cálculo os juros, sendo esta medida considerada como confisco pela jurisprudência nacional. Alega que o Supremo Tribunal Federal já decidiu, em diversas hipóteses, tendo inclusive reconhecido a repercussão geral do tema, asseverando que a multa não deve ter por base de cálculo o valor da operação, mas sim o valor do tributo, sob pena de ultrapassar o próprio montante da obrigação tributária a ensejar o caráter confiscatório da multa.

A defesa salientar que o próprio E. TJRO e outros Tribunais Pátrios se posicionaram no sentido de ser ilegal a cobrança de multa punitiva tendo por base de

cálculo o valor da operação, devendo incidir sobre o valor do tributo. Ressalta que o art. 150, IV, da CF, veda que a União, Estados, Distrito Federal e Municípios utilizem tributo com efeito de confisco.

Afasto as alegações da defesa, lembrando que no caso em análise, a multa não teve por base de cálculo o valor da operação, mas sim o valor do tributo. E, que a fixação das multas pelos fiscos estaduais, em relação ao descumprimento das obrigações tributárias referente ao ICMS, está amparada por uma estrutura jurídico-hierárquica estabelecida na seguinte seqüência lógica:

- 1º) O Art. 146 da CF/88, determina que “cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária”;
- 2º) A lei nº 5172/66 (CTN), que faz às vezes dessa lei complementar prevista na CF/88, estabelece em seu artigo 97 que “somente a lei poderá estabelecer a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nelas definidas”.
- 3º) Os Art. 76 ao 80, da Lei 688/96 do Estado de Rondônia, define as suas penalidades tributárias, conforme prevê o CTN.

Assim, ao contrário do que pensa a recorrente na sua defesa, na verdade, existe na CF/88 e no CTN, como demonstrado acima, uma outorga de poder que ampara a exigibilidade de multa nos moldes como fora feito no respectivo auto de infração. Além do mais, é sabido que os agentes tributários, exercem uma atividade administrativa plenamente vincula ao que determina a lei. O disposto no Parágrafo Único, do artigo 142, do CTN, determina que é dever da autoridade fiscal aplicar a norma, sob pena de responder por omissão. A Constituição Federal traz literalmente a expressão "utilizar tributo com efeito de confisco", e não "utilizar multa (ou penalidade) com efeito de confisco", veja descrição a seguir:

CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Constituição Federal:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

Existem diversos entendimentos na doutrina e na jurisprudência, segundo os quais este princípio é dirigido ao legislador, no sentido de orientá-lo na confecção das leis tributárias, evitando que o mesmo dê ao tributo uma conotação de confisco, por isso, não cabe o questionamento em relação ao valor da multa fiscal, já que, tem embutida em seu conceito, um caráter punitivo como uma forma de coibir a prática de infrações à legislação tributária e consequentemente como uma forma de disciplinar os contribuintes no atendimento às mesmas.

Com isso, entendemos que não há o que se argumentar quanto ao suposto exagero na aplicação da multa. Além do mais, o Art. 90, da Lei 688/96 determina que “não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade”. Sendo que, o artigo 16 da Lei 4.929/2020 exclui da competência deste Tribunal a análise de inconstitucionalidade, ou a negativa de aplicação de lei ou de ato normativo emanado pelo Governo de Rondônia.

Lei 688/96:

Art. 90. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, salvo no caso da inconstitucionalidade ter sido proclamada: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

I - em ação direta de inconstitucionalidade; e

II - por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em via incidental, desde que o Senado Federal ou a Assembleia Legislativa tenha suspendido a execução do ato normativo.

Lei 4.929/2020:

Art. 16. Não compete ao TATE:

III - a declaração de inconstitucionalidade, salvo no caso da inconstitucionalidade ter sido proclamada em ação direta de inconstitucionalidade ou tratar-se de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em via incidental, desde que o Senado Federal ou a Assembleia Legislativa tenha suspendido a execução do ato normativo.

3.2.4 – DA NECESSIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA:

A defesa requer a produção de prova oral com a oitiva dos prepostos da empresa: faturista emissor de documentos fiscais, gerente operações. A impugnante entende necessária a realização de prova pericial com o intuito de promover o recálculo do saldo total a recolher para:

- a) Apurar o crédito de ICMS ST recolhido na cadeia de antecipação tributária de ICMS;
- b) Demonstrativo do coeficiente tributário de margem de valor agregado original - MVA e demonstrativo do IVA;
- c) Apurar a alíquota de ICMS ST devido a cada operação de (origem- destino);
- d) Apuração contraposta de crédito e débito, recalculando os valores do tributo;
- e) Apresentação quantificada de estoque de mercadorias;
- f) Recálculo de multa.

Conforme dito pelo autuante no corpo do auto de infração, no campo “**DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO**” e no Relatório de Auditoria Fiscal, o sujeito passivo, recebeu mercadorias sem que as respectivas entradas estivessem regularmente documentadas, frustrando a constituição do imposto no momento oportuno, conforme demonstrado em controle de estoque. Hipótese que afasta a verificação da retenção na origem e transfere ao destinatário a responsabilidade pela apuração do imposto nas saídas internas subsequentes. Além disso, o contribuinte é qualificado como atacadista (afastamento da tributação do ICMS/ST) na operação anterior. Devido a essas condições, necessário se faz que sejam tributadas as operações de saídas (vendas) das mercadorias promovidas pelo sujeito passivo.

Pela análise realizada e provas demonstradas, conclui-se que a infração corresponde aos fatos comprobatórios especificados nos autos. As planilhas anexadas demonstram perfeitamente os cálculos e especificam as chaves das notas fiscais de saídas que foram objeto da autuação, as quais não constam o ICMS PRÓPRIO e o ICMS-ST, conforme o auditor anexou na Pasta Zipada “31332176001812.zip”, na Pasta “Auto 20252700100065 - ICMS Próprio Saída Interna ST”, planilha do Excel “Autos 20252700100065 e 20252800100005”, Subplanilha “NFes Saída Soya Entrada Desacob” e Subplanilha “20252700100065 - ICMS Próprio”, como no Anexo “20252700100065.pdf” nas folhas 15 a 19 do Relatório de Auditoria Fiscal.

Os autuantes capitularam a penalidade conforme a produção de informações e provas constantes nos autos, respeitando o princípio da verdade material ou real e o princípio da oficialidade, que determina que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos conforme se apresentam a realidade. O autuante ainda levou em conta a teoria dos motivos determinantes, que sustenta que a validade do ato administrativo se vincula aos motivos indicados como seu fundamento.

O sujeito passivo tem todo direito a ampla defesa e poderia ter anexado as provas que fossem pertinentes ao caso, na suas alegações. Podendo, se for o caso, realizar um eventual recurso voluntário e aduzir por escrito, as suas razões e, produzir novas provas que comprovem o pagamento do ICMS ST na operação anterior, observando a forma e prazos legais determinados na legislação. Em relação a produção de prova oral, é assegurado aos interessados o direito de sustentação oral de qualquer recurso interposto perante o Tribunal, desde que seja solicitada por escrito no próprio recurso ou à Secretaria Geral, até 24 (vinte e quatro) horas antes do julgamento do processo. Vejamos transcrição da legislação tributária:

Lei 688/96:

Art. 84. É garantido ao sujeito passivo na área administrativa o direito a ampla defesa podendo aduzir por escrito, as suas razões, fazendo-as acompanhar das provas que tiver, observados a forma e prazos legais.

Art. 119. A defesa compreende, dentro dos princípios legais, qualquer manifestação do sujeito passivo no sentido de reclamar, impugnar ou opor embargos a qualquer exigência fiscal.

§ 1º. A defesa apresentada tempestivamente suspende a exigibilidade do crédito tributário constituído. (AC pela Lei nº 3583, de 9 de julho de 2015 - efeitos a partir de 01/07/15)

§ 2º. A exigibilidade do crédito tributário será igualmente suspensa se houver impugnação tempestiva por apenas um dos sujeitos passivos qualificados em um mesmo Processo Administrativo Tributário – PAT, e, quanto aos demais que não observaram o prazo estabelecido no artigo 121 considera-se que estes renunciaram ao seu direito de defesa, lavrando-se o termo de revelia previsto no artigo 127. (AC pela Lei nº 3583, de 9 de julho de 2015 - efeitos a partir de 01.07.16)

Art. 120. Na defesa, o sujeito passivo alegará, por escrito, toda a matéria que entender útil, indicando ou requerendo as provas que pretenda apresentar e juntando desde logo as que constarem de documentos que tiver em seu poder.

§ 1º. No caso de impugnação parcial da exigência fiscal, a defesa apenas produzirá os efeitos legais se o sujeito passivo promover, dentro do prazo legal, o pagamento da importância que reconhecer como devida. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

Art. 142. Fica assegurada a sustentação oral dos recursos cabíveis perante o Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais - TATE, na forma do seu Regimento Interno. (NR Lei nº 869, de 23/12/99 - efeitos a partir de 24/12/99)

ANEXO XII DO RICMS/RO:

Art. 7º. A juntada dos pedidos, da defesa, dos recursos e dos documentos em geral: (Lei 688/96, art. 86)

I - nos autos de processo eletrônico, sendo todos em formato digital, pode ser feita diretamente pelo sujeito passivo ou seus representantes legais, através de arquivo digital, sem necessidade da intervenção das repartições fiscais, situação em que a autuação deverá se dar de forma automática, fornecendo-se recibo eletrônico de protocolo;

II - não sendo eletrônico o processo, compete às repartições fiscais por onde este tramitar, mediante termo lavrado pelo servidor fiscal que o proceder.

Art. 60. Proferida a decisão de primeira instância administrativa, o autuado terá o prazo de 30 (trinta) dias para, sob pena de inscrição na Dívida Ativa do Estado, liquidar o crédito tributário ou interpor Recurso Voluntário perante o TATE. (Lei 688/96, art. 134)

§ 1º. O recurso poderá versar sobre parte da decisão recorrida, desde que o recorrente assim o declare ou reconheça expressamente a procedência das exigências que não forem objeto do recurso.

Art. 64. Fica assegurada a sustentação oral dos recursos cabíveis perante o TATE, na forma do seu Regimento Interno. (Lei 688/96, art. 142)

Parágrafo único. Caso o interessado não compareça no dia e hora marcados, o julgamento prosseguirá normalmente, registrando-se tal fato na sentença.

REGIMENTO INTERNO DO TATE/RO:

Art. 58. É assegurado aos interessados o direito de sustentação oral de qualquer recurso interposto perante o Tribunal, desde que seja solicitada por escrito no próprio recurso ou à Secretaria Geral, até 24 (vinte e quatro) horas antes do

julgamento do processo.

§ 1º. A sustentação oral não poderá ser feita em linguagem descortês e sua duração será de 15 (quinze) minutos, prorrogáveis a critério do Presidente.

§ 2º. O não comparecimento do interessado ou de seus representantes no dia e hora designados para o julgamento, importará em desistência da sustentação oral.

3.2.5 – DA AUSÊNCIA DE CARACTERIZAÇÃO DA RESPONSABILIDADE DE TERCEIRO PREVISTAS NO ART. 135 DO CTN – AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE DA ADMINISTRADORA:

A defesa cita que, para que seja possível o chamamento do administrador, diretor, sócio ou gerente de uma sociedade, para responder pelos débitos tributários da pessoa jurídica, é fundamental que o Fisco demonstre e comprove de forma inconteste que as pessoas acima mencionadas praticaram atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do artigo 135 do Código Tributário Nacional. Alega que é por ocasião da prática do lançamento, previsto no art. 142 do CTN, que deve ficar comprovado, sem qualquer sombra de dúvida, a presença dos requisitos necessários para atribuição de responsabilidade tributária a terceiros, em substituição a responsabilidade pelo crédito tributário de origem da pessoa jurídica.

A defesa citou o Enunciado da Sumula 430, do Superior Tribunal de Justiça, vejamos:

“Súmula 430/STJ. O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.”

Lembramos que a conduta dos sócios viola os princípios da boa-fé objetiva, da transparência contábil e da regularidade fiscal, implicando prejuízo ao erário público e vantagem indevida no mercado comercial, conforme afirma o autuante folhas 23 a 25 do Relatório de Auditoria Fiscal constante do Anexo “20252700100065.pdf”. Entre as condutas encontradas destacamos em resumo:

1. Comercialização de mercadorias com ausência de ingresso documentado no estoque;
2. Omissão do ICMS-ST nas operações internas sujeitas ao regime de substituição tributária;
3. Omissão do ICMS Próprio nas saídas internas, com emissão de documentos fiscais desprovidos do destaque do imposto;

4. Inexistência de escrituração fiscal regular, comprometendo a confiabilidade da movimentação de bens e da apuração tributária.

O auditor fiscal atribuiu responsabilidade solidária pelo pagamento do crédito tributário a sócia “Lucelia Maria Serrarbo dos Santos, CPF: 045.339.249-05” e ao sócio “HSI – Holding Serrarbo de Investimentos LTDA, CNPJ: 29.815.102/0001-47, fundamentado no artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional combinado com o artigo 11-A, inciso XII, alíneas “e” e “h”, da Lei 688/1996, conforme folhas 23 a 25 do Relatório de Auditoria Fiscal constante do Anexo “20252700100065.pdf”. Vejamos legislação:

Código Tributário Nacional:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Lei 688/1996:

Art. 11-A. São responsáveis pelo pagamento do crédito tributário: (AC pela Lei nº 3583, de 9 de julho de 2015 - efeitos a partir de 01.07.16)

XII - da pessoa jurídica, solidariamente, a pessoa natural, na condição de sócio ou administrador, de fato ou de direito, de pessoa jurídica quando: (AC pela Lei nº 3583, de 9 de julho de 2015 - efeitos a partir de 01.07.16)

e)tiver concorrido para a inadimplência fraudulenta da pessoa jurídica, decorrente da contabilização irregular de bens, direitos ou valores ou da transferência destes para empresas coligadas, controladas, sócios ou interpostas pessoas;

h)tiver contribuído para a pessoa jurídica incorrer em práticas lesivas ao equilíbrio concorrencial, em razão do descumprimento da obrigação principal, ou o aproveitamento de crédito fiscal indevido;

A pessoa responsável é aquela que tenha interesse comum na situação que originou a obrigação tributária ou que contribuiu para a sonegação de impostos. Ressaltamos, que a responsabilidade pela infração tributária da empresa é objetiva, conforme determina o artigo 75 da Lei 688/96, combinado com o artigo 136 do CTN. Vejamos:

Artigo 75 da Lei 688/96:

Art. 75. Constitui infração, para os efeitos desta Lei, toda ação ou omissão que importe em inobservância pelo contribuinte, responsável ou terceiros, da legislação tributária relativa ao imposto.

Artigo 136 do CTN:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Além disso, o art. 135, inciso III do CTN prevê a responsabilização do sócio, na hipótese de ele praticar atos com excesso de poderes ou contrário à lei, que afetem diretamente a ocorrência do fato gerador do tributo. Vejamos:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

III – os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

A lei 688/96 tratou desse mesmo assunto, nos incisos XIV e XV do artigo 11-A, vejamos:

Art. 11-A. São responsáveis pelo pagamento do crédito tributário:

XIV - solidariamente, a pessoa que tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária principal e acessória, inclusive o contabilista definido no § 3º ou a organização contábil; Nova Redação Lei nº 3692, de 14/12/15 – efeitos a partir de 01/07/16

XV - solidariamente, todo aquele que concorrer para a sonegação do imposto, inclusive o servidor encarregado do controle da arrecadação, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores.

No presente caso, devemos também considerar o princípio da

responsabilidade. Dentre os princípios fundamentais do homem presentes na consciência dos povos civilizados e que deve ser considerado na elaboração da lei e aplicação do direito na efetivação da Justiça, destaca-se o do honeste vivere, neminem laedere, suum cuique tribuere (Viver honestamente, não lesar a ninguém e dar a cada um o que é seu), que se encontra esculpido, em forma de norma jurídica, contendo preceito e sanção, na disposição do artigo 5º, caput, X e XXII, da CF/88. O princípio, em foco, constitui um dos postulados básicos da ordem legal, inspirado na sabedoria universal de conhecimento dos povos.

O princípio neminem laedere (não lesar a ninguém) se encontra normatizado na CF/88 impondo a todas as pessoas os deveres jurídicos fundamentais, legais e constitucionais de respeito à bem de outrem, ao mesmo tempo em que estabelece a sanção do responsável civil na concreta transgressão da norma. Em consequência, impôs ao responsável a obrigação de reparar os danos morais ou materiais perpetrados.

Ficou amplamente comprovado que os fatos e descrição das condutas descritos nos autos e nos anexos, comprovam que o auditor acertou em atribuir a responsabilidade para os respectivos sócios. Portanto, as condições impostas no Enunciado 007 do TATE - sobre a inclusão de responsável solidário no auto de infração, encontram-se demonstradas por meio de provas, sendo a conduta praticada, enquadrada nas regras específicas da legislação tributária. Com base nas análises realizadas pelo fisco, nas provas dos autos, no grau de envolvimento e a posição de domínio dos sócios na condução da pessoa jurídica e na legislação tributária, esse julgador afasta as alegações realizadas pela defesa e, mantém a responsabilidade solidária atribuída pelo autuante e, conhece da defesa tempestiva.

3.2.6 – DO EFEITO SUSPENSIVO:

A defesa alega que a exigibilidade do tributo pendente de pagamento e cuja autuação resta ora impugnada restará suspenso, visto o disciplinado pelo Art. 151 do CTN:

“Art.151: Suspendem-se a exigibilidade do crédito tributário:

...

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;”

A defesa requer a suspensão do auto de infração e de suas cobranças, enquanto perdurar a discussão a seu respeito, tudo como forma da justa

distribuição da vontade concreta da Lei.

As reclamações e os recursos realizados pela defesa, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo, são causa de suspensão do crédito tributário. No caso em análise o sujeito passivo foi intimado através da notificação nº 14811940, no dia 15/04/2025, via DET – Domicílio Eletrônico Tributário, com ciência em 22/04/2025 e apresentou ao Tribunal Administrativo Tributário, defesa tempestiva, conforme consta:

- do “Protocolo de Recebimento de Defesa Tempestiva nº 180-2025” em 02/06/2025;
- do “e-PAT” - campo “Data de Apresentação da Defesa” em 02/06/2025;
- do anexo da defesa “PDFsam_merge.pdf”, datada em 28/05/2025.

Dessa forma foi concedido pelo Fisco, o efeito suspensivo do crédito tributário, lançado na conta corrente do contribuinte, conforme consta:

- do “Protocolo de Recebimento de Defesa Tempestiva nº 180-2025” em 02/06/2025;
- do “e-PAT” - campo “Situação do Pagamento”;
- Do anexo “20252700100065.pdf”, folhas 47, apresentado pelo autuante, relatório em que consta o lançamento como suspenso.

Portanto, a solicitação do contribuinte em relação a suspensão do auto de infração e de suas cobranças, enquanto perdurar a discussão a seu respeito, já foi realizada pelo Fisco.

E por fim, a defesa foi recebida tempestivamente e com efeito suspensivo, sendo que a fundamentação do Auto de Infração corresponde a descrição dos fatos e, a base de cálculo está de acordo com a legislação tributária. Ressalto que a multa aplicada está de acordo com a legislação tributária em vigor na época do fato gerador. Além disso, não é possível acolher a tese da defesa, de que a multa é confiscatória, pois nesse caso, teria que excluir os efeitos dos dispositivos legais, sendo que tal exclusão, encontra-se óbice legal, pois a Lei 688/1996 (art. 90), retira da competência deste Tribunal a análise de constitucionalidade, ou a negativa de aplicação de lei ou de ato normativo emanado do Governo de Rondônia.

Esse julgador mantém a responsabilidade solidária dos sócios mencionados nos autos e declaro o auto de infração procedente.

4 – CONCLUSÃO

No uso da atribuição disposta no artigo 79, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9.157, de 24 de julho de 2000 e no inciso IV do artigo 131 da Lei 688/1996 e de acordo com o previsto no artigo 15, I, da Lei nº 4.929 de 17 de dezembro de 2020, JULGO PROCEDENTE a ação fiscal do crédito tributário lançado no auto de infração e declaro devido o valor de R\$ 739.914,31 (Setecentos e trinta e nove mil, novecentos e quatorze reais e trinta e um centavos), conforme demonstrado no julgamento, devendo o mesmo ser atualizado na data do efetivo pagamento e revisto conforme determina a Lei nº 6.062/2025.

Decido por aceitar a responsabilidade solidária eleita e atribuída a Lucelia Maria Serrarbo dos Santos, CPF: 045.339.249-05 e a HSI – Holding Serrarbo de Investimentos LTDA, CNPJ: 29.815.102/0001-47, especificados nas folhas 03 e 23 a 25 do anexo “20252700100065.pdf”, por considerar pertinentes as justificativas anexadas nos autos pelo autuante e pela comprovação da intimação dos responsáveis solidários, conforme consta do Anexo “SEI_0030.008170_2025_41”.

5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO

E de acordo com o artigo 131, inciso V e parágrafo único, artigo 134 e artigo 146 da Lei 688/96, fica o sujeito passivo intimado a recolher o crédito tributário no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência deste, com redução de 40% sobre o valor da multa, conforme artigo 80 – I - “d”, combinado com § 2º do art.108 da Lei 688/96, garantindo o direito de recurso voluntário à Câmara de Segunda Instância, no mesmo prazo, sob pena de inscrição em Dívida Ativa do Estado e consequente execução fiscal conforme artigo 134 da Lei 688/96.

Porto Velho, 17/10/2025.

Augusto Barbosa Vieira Junior

JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA.