



Governo do Estado de Roraima
Secretaria de Estado da Fazenda
"Amazônia: patrimônio dos brasileiros"

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA Nº 62/2023/SEFAZ/CONAF/DPAF

PROCESSO: 22101.008546/2021.46

AUTUADO: EMPRESA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO LTDA

CGF: 24.017351-2 **CNPJ:** 05.402.904/0019-96

ENDEREÇO: Rua Raimundo Filgueiras nº 960 – Bairro Buritis – Boa Vista-RR – CEP 69.309-221

ADVOGADO: Não constituído

ASSUNTO: FALTA DE PAGAMENTO DE ICMS ORIG DA ESCRIT DE MERC TRIB COMO NÃO TRIB.

AUDITOR(ES) FISCAL(IS) AUTUANTE(S): CLAUDIO ANDRE DE SOUZA BRITO.

EMENTA: ICMS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. ICMS NORMAL. FALTA DE PAGAMENTO DE ICMS NORMAL. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS. NOTA FISCAL ELETRÔNICA. NOTA FISCAL SEM DESTAQUE DO IMPOSTO. OPERAÇÕES EFETIVAMENTE PRATICADAS. OPERAÇÕES TRIBUTADAS. IMPUGNAÇÃO TEMPESTIVA. CERCEAMENTO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA. OPERAÇÕES SEM INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. DEVOLUÇÕES DE COMPRA. DEVOLUÇÕES DE VENDA. BAIXA DE ESTOQUES. ARGUMENTAÇÃO ACOLHIDA PARCIALMENTE. INFRAÇÃO PARCIALMENTE CONFIGURADA. CRITÉRIO DE ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. REVISÃO DE OFÍCIO. TAXA SELIC ACUMULADA MENSALMENTE. **AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

RELATÓRIO

Trata-se no presente caso do Auto de Infração nº 17026/2021, no valor de **R\$ 656.778,76 (seiscentos e cinquenta e seis mil setecentos e setenta e oito reais e setenta e seis centavos)**, lavrado por Auditor Fiscal de Tributos Estaduais em procedimento de Verificação Fiscal Analítica, na data de 19/11/2021 (3527505). No lançamento ora efetuado o Auditor Fiscal apontou a "falta de pagamento ICMS orig da escrituração de mercadorias tributadas como não tributadas". Como sustentáculo da acusação, juntou os seguintes documentos:

- Quadro Demonstrativo de Cálculo e Atualização Monetária;
- Cópia da Ordem de Serviço;
- Termo de Início de Fiscalização;
- Termo de Arrecadação de documentos;
- Planilhas demonstrativas do levantamento realizado;
- Termo de Prorrogação da Ação Fiscal;
- Relatório Fiscal;
- Termo de Devolução de documentos;
- Termo de Encerramento de Fiscalização.

Ainda na peça de lançamento, o AFTE efetuou a cobrança do imposto, relativo aos débitos apurados em levantamento fiscal e aplicou multa correspondente a 100% do valor do imposto ora lançado. Foram indicados como dispositivos infringidos os artigos 65, inciso I e 71, inciso I do RICMS-RR, aprovado pelo Decreto nº 4.335-E/2001. A penalidade pecuniária ora aplicada tem previsão no artigo 69, inciso I, alínea "g" do Código Tributário Estadual. A empresa autuada é estabelecida em Boa Vista, conforme epigrafado acima. A ciência do Auto de Infração foi realizada pessoalmente junto ao sujeito passivo. A autuada por sua vez, impugnou o feito fiscal em 23/12/2021. A AREBV, após receber o processo, juntou a peça de defesa (3989177) e encaminhou os autos para julgamento neste órgão contencioso (3831673).

Na impugnação a requerente alega preliminarmente que o recurso é tempestivo e que houve cerceamento de defesa tendo em vista a ausência de elementos mínimos para se determinar com a devida certeza e segurança os fatos denunciados. Também argumenta que a penalidade aplicada está incorreta, perante a legislação em vigor, tendo em vista que há penalidade menos gravosa que deve ser aplicada ao caso. Por fim, quanto ao mérito alega que as operações de saída objeto da autuação não sofrem incidência do imposto, por diversos motivos, trazendo na impugnação cada situação de forma separada e buscando justificar cada uma.

É, em síntese, o relatório.

FUNDAMENTAÇÃO DE FATO E DE DIREITO

Preliminarmente é cabível a análise da tempestividade da defesa. Como se infere dos autos, a ciência ocorreu em 23/11/2021 e o ingresso da impugnação se deu em 23/12/2021. Considerando as regras de contagem de prazo, é notório que o ingresso se deu em tempo hábil. Portanto, a defesa é tempestiva.

Ainda em análise preliminar, a autuada alega que sofreu cerceamento de defesa, alegando que as operações de saídas objeto da acusação não foram pormenorizadamente identificadas.

Mais adiante, a requerente argumenta que houve erro na capitulação legal da penalidade. Expõe que houve aplicação da penalidade com base no artigo 69, inciso I, alínea "g" do Código Tributário Estadual e que o dispositivo correto é o artigo 69, inciso I, alínea "a", cuja multa prevista é de 50% do valor do imposto apurado. Conforme crê a defesa, tal dispositivo está em sintonia total com o caso concreto aqui em análise, alegando que as operações foram devidamente escrituradas.

A argumentação da defesa não merece prosperar. Quanto ao detalhamento das operações, a autoridade fiscal juntou aos autos planilha com a listagem das operações detectadas (3527558, 3527597 e 3527622), pormenorizando cada uma. Os valores estão identificados por mês de ocorrência e por nota fiscal, restando cristalino a origem dos valores apurados.

Já quanto à capitulação da penalidade, a argumentação da defesa vai no sentido de que as operações objeto da autuação estão devidamente escrituradas, cabendo, dessa forma, a aplicação da multa de 50% e não de 100%, como no lançamento original. Para melhor compreensão do assunto, vejamos o artigo 69, inciso I, alínea "a" do Código Tributário Estadual:

Art. 69. O descumprimento das obrigações principal e acessórias, instituídas pela legislação do ICMS, sujeita o infrator às seguintes penalidades:

I - infrações relativas ao recolhimento do imposto:

a) falta de recolhimento, no todo ou em parte, na forma e nos prazos regulamentares, quando as operações ou prestações estiverem devidamente escrituradas - multa de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto não recolhido;

Como se bem denota do dispositivo acima, sua aplicação requer necessariamente que a infração detectada provenha de operações devidamente escrituradas. Portanto, não é um dispositivo de aplicação ampla e aberta, mas de alcance limitado. Por uma análise mais abrangente do Código Tributário Estadual, vemos que, de regra, as multas punitivas são dosadas sempre em 100% do valor do imposto devido. Temos aqui, portanto, um caso de punição atenuada. Quis o legislador ordinário dosar de forma mais favorável ao acusado neste caso, por considerar que as infrações ora enquadradas são de menor gravidade. Mas como condição de aplicação, exigiu que as operações estejam "devidamente escrituradas". O cerne do dispositivo reside aqui. Por operações devidamente escrituradas devemos entender aquelas cuja escrituração tenha ocorrido com grau absoluto de conformidade. Teria, portanto, o contribuinte escriturado corretamente as operações e deixado de declarar e recolher o imposto devido. Trata-se de um contexto de fácil rastreabilidade do crédito tributário por parte do fisco, fazendo merecer o benefício punitivo. Todavia, não se pode aceitar, para este dispositivo, a escrituração inconforme.

No presente caso, se confirmada a acusação, a escrituração das operações se deu de forma incorreta, deixando de escriturar os débitos das operações. O caso exigiu da autoridade fiscal procedimentos complexos para rastreabilidade do crédito tributário. Incabível, assim, a aplicação da pena menos gravosa, restando frustrada, mais uma vez, a argumentação da defesa.

Superada tal análise, passamos ao mérito.

Conforme consta na acusação dos autos, a infração ora apontada é a falta de pagamento do ICMS normal, cuja ocorrência derivou de operações sem o devido destaque do imposto. Conforme se infere do Relatório Fiscal, o AFTE executou procedimento de Levantamento Fiscal junto ao contribuinte em tela e no escopo de sua

atuação, executou procedimentos de análise da escrita comercial e fiscal e ainda de documentos fiscais e subsidiários. Os procedimentos são amparados pelo artigo 858, inciso I do RICMS-RR. Vejamos o texto normativo:

Art. 858. Para apuração das operações ou prestações realizadas pelo sujeito passivo, o fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneo, tais como:

I – análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

Ainda segundo o relatório da autoridade fiscal, foi realizada a análise dos itens de NFes da empresa e diversos destes não tiveram o destaque do imposto, quando sujeitos ao pagamento do ICMS. Ocorreu assim o registro das operações como não tributadas, quando cabia o gravame fiscal, subavaliando os recolhimentos da empresa no valor de R\$ 221.654,10. Os valores ora levantados estão demonstrados no referido relatório, devidamente totalizados por mês de competência.

É oportuno expor que uma vez praticadas operações comerciais, sejam entradas ou saídas, há a incidência do ICMS. Considerando o princípio da Não-Cumulatividade, as entradas permitem o aproveitamento dos créditos de ICMS e as saídas incorrem em débitos. Dada a prática das operações de saídas, todos os débitos ora gerados devem compor a apuração mensal do imposto e em caso de os débitos superarem os créditos, deve haver recolhimento da diferença em prazo regulamentar. Vejamos a disposição dos artigos 65 e 71, inciso I do RICMS-RR:

Art. 65. O montante do ICMS a recolher resultará da diferença positiva, no período considerado, do confronto entre o débito e o crédito, observados os parágrafos seguintes.

Art. 71. Ressalvados outros prazos previstos neste Regulamento, o imposto será recolhido:

I – até o vigésimo dia do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador nos casos de:

a) estabelecimentos industriais e comerciais;

No caso em análise, a empresa praticou operações de saída, com incidência do imposto e parte das operações praticadas não se deu com débito do imposto. Dessa forma, não foram incluídas nas apurações mensais e por consequência não houve declaração e recolhimento relativo às mesmas, incorrendo na prática de infração à legislação tributária.

A penalidade ora aplicada está prevista no artigo 69, inciso I, alínea “a” do Código Tributário Estadual (Lei 059/1993), cujo teor se transcreve:

Art. 69. O descumprimento das obrigações principal e acessórias, instituídas pela legislação do ICMS, sujeita o infrator às seguintes penalidades:

I - infrações relativas ao recolhimento do imposto:

g) falta de recolhimento, no todo ou em parte, nos demais casos não previstos nas alíneas anteriores - multa de 100% (cem por cento) do valor do imposto;

Analisando os autos, verifica-se que a autoridade fiscal juntou planilhas com a listagem dos itens com a suposta irregularidade (3527558, 3527597 e 3527622), detalhando cada item com número de nota fiscal, data de emissão, CFOP, CST, natureza da operação, dentre outras informações.

O contribuinte por sua vez, no exercício do seu direito de defesa, carreou aos autos sua impugnação.

Em sua peça de defesa, o contribuinte alega que as operações ora objeto da acusação não sofrem incidência do imposto, o que justifica o não destaque nos documentos fiscais. A não incidência advém das características das operações, que envolvem devoluções de vendas, sejam internas ou interestaduais; lançamentos de reclassificação de mercadorias, cuja operação não ensejou circulação (mudança de propriedade); baixa de estoques por deterioração ou perda; devoluções de compras cujas aquisições se deram com isenção do imposto, transferência entre empresa do mesmo grupo econômico; operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária e por fim operações com mercadorias isentas (preservativo).

Em uma profunda análise dos autos, especialmente das planilhas acostadas pela autoridade fiscal, verifica-se que a argumentação da defesa deve ser acolhida parcialmente, de modo que diversas operações apontadas como irregulares pela autoridade fiscal, de fato não sofrem incidência do imposto. Entretanto, desta análise resultou que parte das operações apontadas como irregulares, de fato são tributadas, subsistindo a atuação nesta proporção.

Ao percorrer as planilhas com os itens das notas fiscais, nota-se que há operações de vendas ou remessas de bonificações ou brindes com produtos de tributação normal, sem gozo de isenção, que realmente não tiveram o destaque do ICMS no documento fiscal, configurando a infração apontada.

Dada a vasta quantidade de itens objetos da análise, não se cabe aqui registrar item a item. Todavia, as planilhas sofreram revisões, de modo a excluir do espectro acusatório as operações de devoluções de compras cujas aquisições se deram com isenção; devoluções de vendas; baixa de estoque deteriorado; produtos sujeitos à tributação por ST e produtos beneficiados por isenção.

Restou presente no espectro acusatório as operações de venda e remessa de bonificação e brindes com mercadorias sujeitas a tributação normal do ICMS. Pela listagem de itens, nota-se que tais mercadorias são majoritariamente produtos de higiene pessoal, produtos estes que estão sujeitos à tributação normal do ICMS.

Para produção de memória da revisão do lançamento que ora é feita, foram juntadas as planilhas no presente processo, com as filtragens ativadas de modo a refletir os itens que subsistiram na autuação (9702817, 9702881 e 9702901).

O valor do imposto devido, após a revisão do lançamento está demonstrado no quadro abaixo, devidamente separado por mês, com datas de vencimento e valores atualizados conforme taxa do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) acumulada mensalmente.

A revisão do critério de atualização monetária se coloca como necessária. Embora não tenha sido objeto de alegações da defesa, a abordagem deve ser de ofício, por representar possível erro de cálculo, conforme dispõe o artigo 55 do Decreto 856-E/1994.

A atualização monetária dos valores com base na taxa Selic acumulada mensalmente é critério correto a ser utilizado, sendo imperioso sua aplicação conforme dispõe e Emenda Constitucional 113/2021. Também não é outra a disposição do artigo 160 do Código Tributário Estadual, que impõe como critério de atualização monetária para os créditos tributários estaduais o mesmo índice utilizado para os tributos federais. Mister registrar que a jurisprudência pacificada nos tribunais superiores vai na linha de que a aplicação da taxa Selic acumulada mensalmente cobre tanto a atualização monetária quanto os juros de mora devidos pela remuneração do capital inadimplido. Dessa forma, a simples aplicação da Selic é suficiente para se obter o valor atual do débito ora apurado.

Demonstrativo do Valor do Imposto Devido Após Revisão

Período	ICMS Devido	Dt Vencimento	Correção Selic Acum	Vr Atualizado
jan/17	3.282,97	20/02/2017	1.536,10	4.819,07
fev/17	8.997,31	20/03/2017	4.115,36	13.112,67
mar/17	24.417,16	20/04/2017	10.975,51	35.392,67
abr/17	1.640,17	20/05/2017	722,00	2.362,17
mai/17	5.608,50	20/06/2017	2.423,43	8.031,93
jun/17	15.861,78	20/07/2017	6.726,98	22.588,76
jul/17	1.981,28	20/08/2017	824,41	2.805,69
ago/17	8.147,16	20/09/2017	3.337,89	11.485,05
set/17	21.095,42	20/10/2017	8.507,78	29.603,20
out/17	2.101,48	20/11/2017	835,54	2.937,02
nov/17	2.149,72	20/12/2017	843,12	2.992,84
dez/17	915,90	20/01/2018	353,90	1.269,80
jan/18	61,71	20/02/2018	23,55	85,26
fev/18	8.021,89	20/03/2018	3.019,43	11.041,32
mar/18	2.227,71	20/04/2018	826,92	3.054,63
abr/18	8.375,74	20/05/2018	3.065,52	11.441,26
mai/18	447,29	20/06/2018	161,38	608,67
jun/18	57,35	20/07/2018	20,38	77,73
jul/18	320,61	20/08/2018	112,11	432,72
ago/18	50,21	20/09/2018	17,32	67,53
set/18	57,37	20/10/2018	19,48	76,85
nov/18	309,92	20/12/2018	102,21	412,13
dez/18	116,06	20/01/2019	37,64	153,70
Total do Imposto Atualizado - data base: 15/08/2023				164.852,67

O valor total do crédito tributário será demonstrado em quadro ao final da decisão.

CONCLUSÃO

Diante da análise de todos os elementos trazidos aos autos, com esteio nos fundamentos de fato e de direito expostos acima, **JULGO TEMPESTIVA a impugnação apresentada, conhecendo dos seus termos.** No mérito **JULGO PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração 17026/2021, por **RESTAR PARCIALMENTE CONFIGURADA A INFRAÇÃO APONTADA, MODIFICANDO O LANÇAMENTO ORIGINAL do crédito tributário conforme quadro demonstrativo abaixo.**

Demonstrativo do Crédito Tributário

Valor do Imposto (17%)	R\$ 164.852,67
Valor da Multa (100%)	R\$ 164.852,67
Valor Total* - data base: 15/08/2023	R\$ 329.705,34

* Valores sofrerão atualização na data do pagamento

RECURSO DE OFÍCIO

Em observância ao disposto nos artigos 54, § 1º e 63 da Lei nº. 072, de 30 de junho de 1994, e nos termos do artigo 87, § 6º e artigo 89, inciso I e § 1º, inciso II, todos do Decreto nº. 856-E, de 10 de novembro de 1994, **INTERPONHO RECURSO DE OFÍCIO** ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais.

Boa Vista, 15 de agosto de 2023.

(assinado eletronicamente)

Marcio Aparecido Pereira Picolli

Julgador de Primeira Instância

Mat 51235013



Documento assinado eletronicamente por **Márcio Aparecido Pereira Picolli, Julgador de Primeira Instância**, em 15/08/2023, às 15:05, conforme Art. 5º, XIII, "b", do Decreto Nº 27.971-E/2019.



A autenticidade do documento pode ser conferida no endereço <https://sei.rr.gov.br/autenticar> informando o código verificador **9680983** e o código CRC **03E425BF**.