



Governo do Estado de Roraima
Secretaria de Estado da Fazenda

"Amazônia: patrimônio dos brasileiros"

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA Nº 40/2024/SEFAZ/CONAF/DPAF

PROCESSO: 22101.006250/2022.71

AUTUADO: ATACADAO S/A

CGF: 24.037056-5 **CNPJ:** 75.315.333/0248-06

ENDEREÇO: Av. Brasil nº 2516 – Bairro Centenário – Boa Vista-RR – CEP 69.312-600

ADVOGADO: DIEGO CALDAS R. DE SIMONE - OAB/SP 222.502 E OUTROS

ENDEREÇO: Rua Hungria nº 1100 – Bairro Jardim Europa – São Paulo-SP – CEP 01.455-906

ASSUNTO: APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO DE ICMS.

AUDITOR(ES) FISCAL(IS) AUTUANTE(S): ELENILZO DE OLIVEIRA BONFIM.

EMENTA: ICMS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO DE ICMS. CRÉDITO DO IMPOSTO PELAS OPERAÇÕES DE ENTRADAS DE MERCADORIA. APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO. ENTRADA DE MERCADORIA TRIBUTADA POR ST. IMPUGNAÇÃO TEMPESTIVA. CLASSIFICAÇÃO INCORRETA DAS MERCADORIAS. MERCADORIAS TRIBUTADAS PELO REGIME NORMAL. PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. MULTA DE MORA. MULTA PUNITIVA. ARGUMENTAÇÃO PARCIALMENTE ACOLHIDA. INFRAÇÃO PARCIALMENTE CONFIGURADA. MODIFICAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. **AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

RELATÓRIO

Cuida o presente caso do Auto de Infração nº 1319/2022, no valor de **R\$ 46.238,99 (quarenta e seis mil duzentos e trinta e oito reais e noventa e nove centavos)**, lavrado por Auditor Fiscal de Tributos Estaduais em procedimento de Verificação Fiscal Analítica, na data de 03/06/2022 (5215081). No lançamento ora efetuado o Auditor Fiscal apontou o "crédito do ICMS lançado em desacordo com a legislação tributária". Como sustentáculo da acusação, juntou os seguintes documentos:

- Quadro Demonstrativo de Cálculo e Atualização Monetária;
- Cópia da Ordem de Serviço;
- Relatório de Execução da OS;
- Termo de Início de Fiscalização;
- Planilhas com listagem dos produtos objetos de análise no aproveitamento de crédito;
- Termo de Prorrogação da Ação Fiscal;
- Termo de Prorrogação da Ação Fiscal - 2ª prorrogação;
- Espelhos de diversas procurações;
- Termo de Encerramento de Fiscalização;
- Espelho do documento de identidade de preposto.

Ainda na peça de lançamento, o AFTE efetuou a cobrança do imposto, relativo aos créditos indevidos apurados e aplicou multa correspondente a 100% do valor do imposto ora lançado. Foi indicado como dispositivo infringido o artigo 52 do RICMS-RR, aprovado pelo Decreto nº 4.335-E/2001. A penalidade pecuniária ora aplicada tem previsão no artigo 69, inciso II, alínea "a" do Código

Tributário Estadual. A empresa autuada é estabelecida em Boa Vista, conforme epígrafado acima. A ciência do Auto de Infração foi realizada pessoalmente junto ao sujeito passivo. A autuada, por sua vez, impugnou o lançamento em 05/07/2022 e a AREBV, após receber ambos processos, os encaminhou para julgamento neste órgão contencioso (5437103), onde foram devidamente juntados.

Em sua peça de defesa, a requerente alega inicialmente que o recurso é tempestivo. Alega ainda que não concorda com o regime tributário considerado pelo AFTE autuante, que é impeditivo para o aproveitamento de tais créditos. Assevera ainda que se trata de mercadorias sujeitas à tributação normal, portanto, passível de aproveitamento dos créditos oriundos das aquisições. Mais adiante, a requerente argumenta que o procedimento está eivado de vício insanável, sendo desta forma, nulo, vez que a autoridade autuante não descreveu a infração corretamente e com a clareza necessária. Também aponta em sua defesa que a multa aplicada é abusiva, conforme reconhecimento do STF - Supremo Tribunal Federal.

Em síntese, é o relatório.

FUNDAMENTAÇÃO DE FATO E DE DIREITO

Preliminarmente cumpre analisar a tempestividade da defesa. Como se infere dos autos, a ciência da autuação se deu em 03/06/2022 (sexta-feira) e a impugnação foi impetrada em 05/07/2022. A contagem do prazo iniciou-se em 06/06/2022. Considerando os prazos definidos na legislação, numa análise muito simples, constata-se que o prazo legal para defesa foi devidamente respeitado, tornando a impugnação tempestiva.

Ainda em sede preliminar, a requerente alega que o feito fiscal é nulo, tendo em vista a ausência de descrição clara e precisa da autuação, e especialmente, dos fundamentos que motivaram a conclusão das autoridades fiscais, o que ensejou cerceamento de defesa.

Analizando os autos, nota-se que a autoridade fiscal registrou de forma clara e objetiva a natureza da infração (crédito de ICMS indevido). Os valores ora levantados estão devidamente demonstrados, agrupados por mês de competência. A legislação infringida também está devidamente apontada, bem como ainda o respaldo da penalidade aplicada. No relatório da execução da Ordem de Serviço, o AFTE autuante apontou com clareza a motivação da lavratura do presente Auto de Infração: mercadorias sujeitas a Substituição Tributária do ICMS, cujos créditos sobre as operações de aquisição são vedados pela legislação na apuração ordinária do ICMS devido.

Não há, portanto, que se falar em cerceamento de defesa. No presente caso, o exercício do direito de defesa foi devidamente garantido, tanto que a autuada o exerceu, através da impugnação que ora se conhece. A nulidade alegada não deve prosperar.

Superada tal análise, passamos ao mérito.

Conforme consta na acusação dos autos, a infração ora apontada é o aproveitamento indevido de créditos de ICMS. O princípio da não-cumulatividade, que compõe a base principiológica do ICMS, estabelece que o imposto pago nas operações antecedentes será aproveitado na apuração do imposto devido pelas saídas subsequentes. Para o devido controle dos valores, sejam débitos ou créditos, o contribuinte deve manter regular escrituração das operações. Eis aí a escrituração fiscal. Embora na legislação do ICMS, a permissão para aproveitamento dos créditos seja a regra, há situações expressamente vedadas. Neste caso, o contribuinte deve se abster de utilizar tais créditos nas apurações dos valores de ICMS devido.

Caso ocorra o aproveitamento do crédito em situações legalmente vedadas, o efeito matemático produzido consiste em reduzir o valor do imposto recolhido no período de apuração ora tratado. Se detectado o caso concreto, cabe a cobrança do imposto correspondente ao crédito impróprio, para recompor matematicamente o *quantum debeatur* do ICMS naquele período.

Como se nota no presente caso, a autoridade fiscal executou exame nos registros do SPED-EFD (Sistema Público de Escrituração Digital) e as correspondentes notas fiscais, buscando averiguar a conformidade dos créditos de ICMS aproveitados oriundos das operações de entrada.

Ao executar o procedimento de auditoria, notou-se que constava valores de créditos impróprios, cabendo dessa forma a cobrança do valor.

No cumprimento estrito do poder-dever, coube à autoridade fiscal efetuar o competente lançamento de ofício do imposto devido, bem como a aplicação da penalidade pecuniária cabível.

Ao olhar para a legislação pertinente, nota-se que, supostamente, houve descumprimento dos artigos 47, 48, 52 e 733, inciso II, todos do RICMS-RR, aprovado pelo Decreto 4.335-E/2001. Vejamos tais dispositivos:

Art. 47. O lançamento do imposto será feito nos documentos e nos livros fiscais com a descrição das operações ou prestações, na forma prevista neste Regulamento.

Art. 48. Quando o pagamento do imposto estiver subordinado a regime de diferimento ou de substituição tributária, este Regulamento poderá dispor que o recolhimento do imposto seja feito em prazo especial, independentemente do resultado da apuração das operações ou prestações normais do estabelecimento.

Art. 52. Para a compensação, será assegurado ao contribuinte, salvo disposição em contrário, o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado, nos termos do inciso II do § 1º do artigo anterior, relativamente à mercadoria entrada, real ou simbolicamente, em seu estabelecimento, ou a serviço a ele prestado, em razão de operações ou prestações regulares e tributadas.

Art. 733. O imposto a ser recolhido por substituição tributária será apurado da seguinte forma:

I – [...];

II – o valor do imposto retido será a diferença entre o imposto calculado na forma do inciso anterior e o valor do ICMS devido pela operação ou prestação própria do contribuinte substituto, quando for o caso;

A penalidade ora aplicada está prevista no artigo 69, inciso II, 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:

II - infrações relativas ao crédito do imposto:

a) crédito indevido, assim considerado todo aquele lançado na conta gráfica do imposto em desacordo com as normas legais e regulamentares que disciplinam a não-cumulatividade do ICMS, ou que não corresponda a entrada de mercadoria no estabelecimento ou a aquisição de sua propriedade ou, ainda, a serviço tomado - multa de 100% (cem por cento) do valor do crédito indevidamente aproveitado, sem prejuízo da cobrança do imposto que deixou de ser recolhido em razão de sua utilização;

Primeiramente, cabe explicar os ditames do artigo 47, que aponta para os detalhes que estão envoltos nos registros das operações de entradas, para que se tenha a perfeita identificação da origem dos créditos de ICMS. Já o artigo 48 estabelece que em determinadas situações, a apuração do imposto será realizada de forma distinta da apuração normal da conta gráfica. Por fim, o artigo 733, inciso II, disciplina a forma de apuração do imposto para as mercadorias sujeitas ao recolhimento por Substituição Tributária.

Analisando os autos, verifica-se que a autoridade fiscal juntou planilha com a listagem de diversos produtos supostamente tributados por substituição tributária com créditos de ICMS apropriados na conta gráfica (5215090). Trata-se, na quase totalidade, de itens relativos a desodorantes de uso humano, com exceção de um item, que é cola instantânea.

Como já dito alhures, a autuada, no exercício do direito de defesa, compareceu aos autos para impugná-lo. A argumentação da defesa consiste em atacar o lançamento com o contraponto ao entendimento do AFTE autuante, de que os produtos que originaram os créditos, são de tributação normal, o que permitiria o aproveitamento dos valores.

Alega ainda que a multa aplicada é abusiva e possui caráter confiscatório. Para justificar tal posição, colacionou aparato jurisprudencial.

Em apertada síntese, o presente julgamento consiste em entrar na seara da correta classificação tributária das mercadorias ora envolvidas na autuação. De modo que aquelas objeto de tributação por Substituição Tributária enseja na manutenção do lançamento ora efetuado e as abrangidas por tributação normal escaparia ao escopo deste.

Inicialmente, seguindo a sequência da planilha produzida pelo AFTE autuante, passamos para a análise do item "cola inst. super bonder L2P1 1x24 3G". Tal material é indubitavelmente classificado na tributação pela ST. Essa espécie está inserta no grupo de "Tintas, Vernizes e Outras Mercadorias da Indústria Química", e conforme dispõe os artigos 824 e 825 do RICMS-RR, esta é a forma de tributação adequada.

Em sequência, a análise recai sobre todos os demais itens da planilha produzida, já que são da mesma natureza. Neste caso, trata-se de mercadorias sujeitas à tributação normal, o que permitiria o aproveitamento dos créditos oriundos das aquisições. Embora a legislação roraimense trate perfumes e cosméticos como ST, os desodorantes não integram tal rol, ainda que associados a alguma fragrância aromática. São, em verdade, considerados produtos de higiene, o que afasta a forma de tributação antecipada.

Essa classificação advém primariamente das disposições da Instrução Normativa nº 02/2018, da SEFAZ-RR, cujo artigo 1º impõe a classificação tributária conforme a classificação sanitária, que é regulada pela Lei Federal nº 6.360/1976. Dessa forma, conforme a legislação federal citada, os desodorantes compõem o rol de produtos de higiene, o que afasta, neste caso, a tributação por ST.

Ainda, em análise aos argumentos da defesa, cumpre abordar a dosimetria da multa aplicada, à luz da jurisprudência dos tribunais. Neste caso, não assiste razão à autuada. Vejamos as impropriedades.

Como é bem sabido, a jurisprudência brasileira tem fixado limites para multas tributárias, sob a guarida do princípio do Não Confisco. Entretanto, o limite de 20% destina-se a embasar multas moratórias. No caso em tela, trata-se de multa punitiva, cujo limite jurisprudencial é de 100% do valor do imposto cobrado. Portanto, dada a natureza da multa aplicada, não há que se falar em desrespeito ao princípio do Não Confisco. A multa ora aplicada está em consonância com a jurisprudência pacificada.

Diante do exposto, cabe a modificação do crédito tributário, excluindo do escopo da autuação os itens de tributação normal (produtos de higiene). Subsistirá o valor relativo ao item de tributação por ST, cujo aproveitamento de crédito é vedado. O valor no crédito tributário modificado será demonstrado adiante.

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 1319/2022, por RESTAR CONFIGURADA, EM PARTE, A INFRAÇÃO APONTADA, MODIFICANDO O LANÇAMENTO ORIGINAL conforme quadro demonstrativo abaixo.**

Demonstrativo do Crédito Tributário - data de referência: 03/06/2022

Mês/Ano	Vencimento	Vr Principal	Vr Corrigido	Multa	Juros	Total
03/2020	20/04/2020	R\$ 334,69	R\$ 386,60	R\$ 386,60	R\$ 100,52	R\$ 873,72
Totais	---	R\$ 334,69	R\$ 386,60	R\$ 386,60	R\$ 100,52	R\$ 873,72
Valor Total do Crédito Tributário*:						R\$ 873,72

* Valores sofrerá 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, 19 de junho de 2024.

(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 19/06/2024, às 15:24, 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 **13258076** e o código CRC **790B75E3**.