



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

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA Nº 31/2026/SEFAZ/CONAF/DPAF

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA Nº 31/2026/SEFAZ/CONAF/DPAF

PROCESSO: 22101.001019/2023.72

AUTUADO: BC SUPRIMENTOS DE TELECOMUNICAÇÕES LTDA - EPP

INSCRIÇÃO ESTADUAL: 24.012834-8

CNPJ: 07.467.952/0001-65

ENDEREÇO: Avenida Jaime Brasil, 150, bairro Centro – Boa Vista/RR, CEP: 69301 – 350;

ADVOGADO: Maclison Leandro Carvalho das Chagas

ENDEREÇO: Rua Claudionor Freire, nº. 794, Bairro Paraviana, CEP 69.307 - 230, Boa Vista/RR

Endereço eletrônico: E-mail: maclisonchagas@outlok.com

FIEL DEPOSITÁRIO: NÃO CONSTITUÍDO

ASSUNTO: SAÍDA DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTO FISCAL EM OPERAÇÕES Á TRIBUTADAS ANTERIORMENTE

AUDITOR FISCAL AUTUANTE: MÁRCIO APARECIDO PEREIRA PICOLLI.

EMENTA: ICMS – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – SAÍDA DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTO FISCAL EM OPERAÇÕES JÁ TRIBUTADAS ANTERIORMENTE – IMPUGNAÇÃO – ALEGAÇÕES:– I - PRELIMINAR: i – DECADÊNCIA e ii - NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO PORQUE É PRECÁRIO, CARENTE DE LIQUIDEZ E CERTEZA – PRELIMINARES NÃO CONHECIDAS – II – DE MÉRITO – i – NÃO COMPROVAÇÃO DAS OPERAÇÕES DE SAÍDA E QUE A INFRAÇÃO CORRETA SERIA AQUELA PREVISTA NO ARTIGO 69, V, “H” DA LEI 59/93 E, ENTÃO TAL SITUAÇÃO CAUSA CONFUSÃO; ii – QUE A TÉCNICA UTILIZADA NÃO SE SUBSUME ÀQUELA PREVISTA NO RICMS/RR, e iii – QUE A PENALIDADE APLICADA DEVE SER SUBSTITUÍDA POR AQUELA PREVISTA NO §2º DO INCISO II DO ARTIGO 69 DA LEI 59/93 – ALEGAÇÕES DE MÉRITO NÃO PROVIDAS – INFRAÇÃO CONFIGURADA - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.

RELATÓRIO

O presente processo administrativo tributário teve início com a lavratura do Auto de infração nº. 1964/2019 em desfavor de BC SUPRIMENTOS DE TELECOMUNICAÇÕES LTDA - EPP, inscrita no CNPJ sob o

número 07.467.953/0001-69 e CGF 24.012834-8, imputando a ela a infração de "Saída de Mercadorias sem Documentos Fiscais para operações tributadas anteriormente'.

A irregularidade foi identificada como infração aos artigos 143, XXII e XXIII e 184, I, todos do RICMS/RR.

A penalidade aplicada foi a determinada pelo artigo 69, Inciso III, alínea “a” da Lei N.º 059/93, com redação dada pela Lei N.º 244/99, qual seja, multa de 40% sobre o valor da operação.

O crédito tributário constituído montou R\$ 1.195.330,22 (um milhão, cento e noventa e cinco mil, trezentos e trinta reais e vinte e dois centavos) a título de multa isolada vez que o tributo já fora recolhido por Substituição Tributária.

Foram anexados os seguintes documentos a fim de comprovar a infração (fls. 03 a 48): - Ordem de Serviço nº 000538/2019; cópia do Termo de Início de Fiscalização, Relatório de Conclusão da Ordem de Serviço; cópia do Resumo da GIM do período fiscalizado- 2014/2015, Anexo-I - Distribuição de Frequência - Operações de Entradas dos exercícios: 2014 e 2015, Anexo-II - Listagem de Produtos Objetos de Análise- Exercício 2014 e 2015, Anexo-III - Agrupamento de Produtos - exercícios 2014 e 2015), Anexo IV- Demonstrativo de Base de Cálculo de Entrada de Mercadorias Desacobertadas de Documento Fiscal - exercício 2014 e 2015, Anexo V-ECF - Registro por Produto e Situação Tributária dos exercícios 2014 e 2015, respectivamente, Anexo VI - Demonstrativo de Base de Cálculo de SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL - exercícios 2014 e 2015, cópia do CD-MÍDIA.

Cientificado regularmente do lançamento, para pagar ou apresentar defesa (fls.02), o sujeito passivo apresentou tempestivamente pedido de prorrogação de prazo para apresentar impugnação, no que foi atendido (fls.52).

A impugnação foi tempestivamente apresentada (fls.53 a 87) com os seguintes argumentos e pedidos:

I – PRELIMINARES:

a) DA DECADÊNCIA – diz que o tributo é sujeito a lançamento por homologação, com o contribuinte antecipando o pagamento e deveria ser aplicado o disposto no artigo 150, § 4º do CTN.

Assim, entende que por ser o ICMS imposto sujeito a lançamento por homologação, no caso, relativamente à multa exigida, apurada no período compreendido entre janeiro à julho de 2014, já estaria extinta, não podendo ser alvo da autuação, vez que decaiu antes mesmo da lavratura do Auto de Infração.

Requeru que fossem retirados do cálculo da penalidade as bases levantadas nos meses de janeiro à julho de 2014, em razão da decadência que se operou neste período.

b) Que o lançamento fiscal é precário, carente de liquidez e certa, porque não levou em consideração os estoques inicial e final da impugnante, o que macula todo o procedimento.

Assim requereu que o lançamento fosse julgado nulo.

B) MÉRITO - (ITEM IV - A, B, C e V):

A – Alegou ausência de comprovação de saídas desacobertadas de documento fiscal, argumentando que este comportamento da fiscalização busca confundir o enquadramento da operação, afirmando que o levantamento fiscal revela uma infração que, se ocorrida, remeteria à hipótese do artigo 69, V, “h” da Lei 59/93 (deixar de escriturar documento fiscal relativo à entrada de mercadoria);

B – Diz que a técnica utilizada foge à regra do Regulamento do ICMS/RR, e que a margem de valor agregado calculada com base do Programa de Auditor Eletrônico não é aceita conforme Precedente do Conselho de Contribuintes da SEFAZ/RR - Decisão nº 032/2018, em que foi julgado improcedente situação análoga a deste processo;

C – Diz que, com aplicação do princípio da eventualidade, se não forem atendidos os argumentos anteriores, requer que a multa aplicada seja substituída pela multa prevista para operação sem incidência do ICMS, conforme hipótese do § 2º, Inciso II, do Art. 69, da lei nº 059/93, ou seja, que haja a redução da multa de 40%(quarenta por cento), incidente sobre o valor das mercadorias, para 5%(cinco por cento) do valor da operação, penalidade esta prevista no art. 907, § 4º, Inciso II, RICMS/RR, relacionada às operações isentas ou não tributadas.

Juntou documentos (fls.88/95).

Nº0066/202, Em Primeira Instância o auto de infração foi julgado parcialmente procedente através da Decisão

O sujeito passivo foi intimado da decisão singular (fls.102) e apresentou tempestivamente Recurso Voluntário (fls.104/123).yyyyyy

Não Juntou documentos .

Os autos foram remetidos à Procuradoria Fiscal do Estado que emitiu o Parecer 106/2022/CONSULTORIA/PGE (fls.126/132).

O Recurso Voluntário foi julgado através da Resolução 225/2022 que reconheceu nulidade da Decisão de primeira Instância 66/2021, determinando o retorno ao Departamento de Procedimentos Administrativos Fiscais para prolatar novo julgamento.

O processo foi distribuído a este relator através do Despacho 219 (14787139) para prolatar nova decisão. Ato seguinte solicitou diligência ao fiscal autuante (15628489), e este respondeu conforme consta no Ep.18237005.

É o relatório.

FUNDAMENTAÇÃO DE FATO E DE DIREITO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a decisão singular 066/2021 que julgou procedente o Auto de Infração 1964/2019, lavrado em desfavor do sujeito passivo BC SUPRIMENTOS DE TELECOMUNICAÇÃO LTDA - EPP.

A recorrente atua no ramo de comércio varejista especializado em equipamentos de telefonia e comunicação (fls.05) sendo que recolhe o ICMS preponderantemente por substituição tributária.

Com base na ordem de serviço 538/2019 (Ep. 748644463, fls.4) foram fiscalizados os exercícios de 2014 e 2015.

Seguiu o roteiro previsto no item 2 do Termo de Conclusão da Ordem de Serviço (Ep. 748644463, fls.06/11)

Diz o representante fazendário que ao analisar a Gim verificou que os valores registrados como saída são, de forma contumaz, inferiores aos valores das operações de entrada. Assevera ainda que, apesar e regular a escrita, a existência constante de saldo credor indica possíveis erros e omissões na movimentação de mercadorias (Ep. 7464463, fls. 06). Para apurar as operações realizadas pela empresa analisou os documentos fiscais emitidos e recebidos. Através do Siate-Web teve acesso aos arquivos do SPED-EFD enviados pelo contribuinte bem como às notas fiscais eletrônicas; por consulta ao banco de dados da Sefaz/RR emitiu relatórios das notas fiscais desembaraçadas no Siat/Fronteira e a lista de pagamentos realizados em 2014 e 2015 e, por consulta ao Siate obteve os espelhos das Gim's de 2014 e 2015.

A fim de apurar as operações realizadas pela empresa foi utilizada a técnica de “Levantamento Quantitativo e Financeiro por Espécie de Mercadoria – LQFEM, com previsão nos incisos II e III do artigo 858 do RICMS/RR. Assim vejamos:

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;

II – levantamento quantitativo de mercadorias;

III – levantamento quantitativo financeiro;

IV – conclusão e verificação fiscal;

V – aplicação de índices técnicos de produtividade no processo de industrialização ou relacionados com a prestação de serviço;

VI – exame dos elementos de declaração ou contrato firmado pelo sujeito passivo, dos quais conste a existência de mercadoria e serviço suscetíveis de se constituírem em objeto de operação ou prestação tributáveis.

Ao final verificou a ocorrência, no exercício de 2014, de saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, sendo lavrado o presente auto de infração 1964/2019.

Então, inconformado com a decisão, o autuado interpôs Impugnação na qual busca a reforma da decisão.

Passo a análise de seus argumentos e pedidos.

I – DA TEMPESTIVIDADE DA IMPUGNAÇÃO

A impugnação foi apresentada no dia 04/09/2019 (Ep.7486551, fls 1), sendo a cientificação do auto de infração ocorrida em 06/08/2019 (Ep. 7486463, fls.03). Nesse compasso, de acordo com artigo 36, V, “a”, da Lei 72/94, o prazo para impugnar é de 20 dias. O sujeito passivo pediu prorrogação de prazo (Ep.7486527, fls. 15, o que foi concedido (7486527, fls. 20) sendo que no despacho decisório constou que o novo prazo venceria no dia 05/09/2019. Portanto, foi apresentada dentro do prazo legal.

Consigno que o efeito suspensivo da exigência do crédito tributário, conforme previsto no Código Tributário Nacional é uma consequência imediata da impugnação tempestiva, não precisando de declaração para sua ocorrência, consoante o artigo 48 da Lei 72/94.

II – DAS PRELIMINARES DE NULIDADE

Traz o impugnante a alegação de fatos que ensejam sua análise como matéria preliminar.

A) DA DECADÊNCIA

Diz que o tributo é sujeito a lançamento por homologação, com o contribuinte antecipando o pagamento e deveria ser aplicado o disposto no artigo 150, § 4º do CTN.

Afirma o impugnante, que sendo o ICMS tributo cujo lançamento é feito por homologação, estaria sujeito ao prazo decadencial previsto no §4º do artigo 150 do CTN. Aduz ainda que a decadência é forma da extinção do crédito tributário conforme prevê o artigo 156, V também do Código Tributário Nacional.

Assim, diante das regras acima expostas, o valor de R\$697.275,97 da multa aplicada teria sido alcançado pela decadência (Ep. 7486551, fls.10).

Entendo que tal situação não ocorreu.

No lançamento de ofício feito no Auto de Infração 1964/2019 cobra-se multa isolada por ter o sujeito passivo promovido a saída de mercadorias sem a emissão de documento.

Tal situação fática não guarda conexão com a ocorrência do fato gerador do ICMS, é uma violação à legislação tributária que ocorreu muito depois do lançamento.

No caso ora analisado, o lançamento foi feito através da sistemática da Substituição Tributária, conforme atesta o impugnante (Ep. 7486551, fls.07) e o representante fazendário (Ep. 18237005). Por esta técnica ocorre o lançamento e é cobrado o tributo na entrada da mercadoria no Estado de Roraima, tributo este referente à saída futura da mesma (fato gerador presumido). Inclusive é importante destacar que o próprio auditor fiscal diz expressamente no item 3 do Relatório de Execução da Ordem de Serviço que este tributo foi pago (Ep. 7486551, fls.10).

Então pelo acima exposto está claro que pelo lançamento realizado no auto de infração em análise não tem relação com obrigação principal ou acessória ligada ao fato gerador do ICMS, que no caso é lançado por homologação. Assim, deve ser afastada, para análise da ocorrência da decadência, a regra prevista no artigo 150, §4º do CTN.

Dessa forma, aplica-se, para análise do prazo decadencial, o regramento previsto no inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional, qual seja, o prazo é de 5 anos contados a partir do primeiro dia útil do exercício seguinte em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Neste diapasão, ela ocorreria em 31/12/2019 vez que os fatos geradores ocorreram no ano de 2014.

Assim, não houve a decadência da parte do lançamento alegada pelo impugnante.

B) Que o lançamento fiscal é precário, carente de liquidez e certeza

Que tal situação acarreta a nulidade do lançamento de ofício.

Funda tal afirmação em duas bases: 1 - porque o representante fazendário não levou em consideração os estoques inicial e final da impugnante, o que macula todo o procedimento (Ep.7486551, fls10) e; 2 – que a técnica utilizada pelo auditor levou a encontrar um valor de saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, no ano de 2014, superior aos valores declarados em GIM no mesmo ano.

O lançamento de ofício feito no Auto de Infração 1964/2014 preenche os requisitos previstos no artigo 142 do CTN, assim não há que se falar que é precário por não ter liquidez e certeza.

Com relação à alegação de que o representante fazendário não considerou os estoques inicial e final, esta não procede.

O procedimento utilizado pelo auditor durante a fiscalização foi criteriosamente descrito no relatório de Execução da Ordem de Serviço inserto no Ep. 7486463, no item 2, às folhas 6 a 10. Ele realizou o Levantamento Quantitativo e Financeiro por Mercadoria, procedimento previsto no artigo 58, II e III do RICMS/RR.

Além dessa pormenorização, no CD que acompanha o lançamento, sendo parte integrante do mesmo (Ep. 7486527, fls. 07) há no Relatório Quantitativo Financeiro relativo ao ano de 2014 a demonstração que em toda análise da apuração realizada a fiscalização considerou os estoques inicial e final declarados pelo impugnante na sua escrita fiscal.

Porém, como consta no relatório acima referido bem como na resposta à diligência (Ep. 18237005) o valor declarado pelo sujeito passivo, em relação aos estoques inicial e final, foi Zero. Tal informação também consta no CD, nos arquivos SPED-EFD apresentados ao fisco pelo sujeito passivo.

Dessa forma não há que se falar em não utilização, pela fiscalização, dos estoques inicial e final. Insta consignar que o impugnante não trouxe prova desta alegação.

Aduz ainda que houve precariedade do lançamento pela técnica utilizada pelo auditor, técnica esta que levou a apurar saídas sem documento fiscal em valor superior às declarações em GIM, de entradas e saídas, efetuadas pelo impugnante.

As mercadorias fiscalizadas, e como foram selecionadas estão claramente descritas no lançamento efetuado. Como bem explicado no Relatório de Conclusão da Ordem de Serviço e na resposta à diligência (Ep's. 7486463 e 18237005, respectivamente) buscou selecionar aquelas que correspondessem a parte relevante das entradas e saídas, e essa situação não causa precariedade e falta de certeza no lançamento. Inclusive foi apresentado pelo auditor quais produtos foram analisados no ano de 2014 (Ep. 18237005, fl. 15), dando total ciência ao fiscalizado do objeto da fiscalização e do seu critério para seleção.

Com relação à alegação de que o valor das saídas sem documento fiscal apurado ser de R\$5.737.531,53 (cinco milhões, setecentos e trinta e sete mil, quinhentos e trinta e um reais e cinquenta e três centavos) esta não procede. Conforme consta no Ep. 7486527, fls. 6) tal saída foi de R\$2.988.325,54 vez que, conforme consta no Relatório de Execução da Ordem de Serviço, foram consideradas as saídas cujos documentos fiscais foram emitidos no ECF da impugnante.

Assim, afasto as alegações trazidas pelo impugnante.

É importante destacar que as situações alegadas, se tivessem ocorridas, estão ligadas ao mérito da imputação feita e não à matéria preliminar. Isto porque pelo artigo 41 da lei 72/94 são nulidades absolutas, portanto alegáveis em matéria preliminar, aqueles fatos ligados a competência ou impedimento da autoridade lançadora ou quando há preterição do direito de defesa. No caso ora analisado, os fatos alegados nada tem a ver com aqueles previstos no dispositivo legal.

III – DO MÉRITO

Aqui o impugnante faz diversos apontamentos acerca do procedimento fiscal adotado pelo auditor que, em sua análise, maculam o lançamento de ofício.

Passarei a analisar os argumentos apresentados.

A – Alegou ausência de comprovação de saídas desacobertas de documento fiscal, argumentando que este comportamento da fiscalização busca confundir o enquadramento da operação, afirmando que o levantamento fiscal revela uma infração que, se ocorrida, remeteria à hipótese do artigo 69, V, “h” da Lei 59/93 (deixar de escriturar documento fiscal relativo à entrada de mercadoria);

O representante fazendário, ao desenvolver a fiscalização utilizou o Levantamento Quantitativo e Financeiro por Espécie de Mercadorias – LQFEM, com apoio na ferramenta de software Auditor Eletrônico – AEER (Ep. 7486463, item 2). Tal procedimento está previsto nos incisos II e III do artigo 858 do RICMS/RR.

O Levantamento Quantitativo e Financeiro abrangeu toda movimentação das mercadorias selecionadas no ano de 2014, sendo considerado os estoques inicial e final dos exercícios. Foram consideradas todas as entradas e saídas registradas no SPED – FISCAL. O procedimento completo foi descrito no Relatório de Conclusão (Ep. 7486463, item 2.1).

A infração imputada ao sujeito passivo, abstratamente prevista na alínea “a” do inciso III do artigo 69 da Lei 59/93, decorre da violação de regras da Lei 59/93 e do Regulamento do ICMS do Estado de Roraima – RICMS/RR.

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

(...)

III - infrações relativas à documentação fiscal:

*a) entregar, transportar, receber, estocar, depositar ou **promover a saída** de mercadoria sem documento fiscal, ou com documento fiscal inidôneo; multa de 40% (quarenta por cento) do valor da operação, sem prejuízo da cobrança do imposto; (Redação da alínea dada pela Lei nº 244, de 30.12.1999, DOE RR de 30.12.1999)(grifo nosso)*

Assim, no lançamento efetuado pela autoridade fiscal deve haver perfeita adequação dos fatos concretos aos dispositivos legais abstratamente previstos (subsunção).

A infração praticada pelo sujeito passivo decorreu do fato que ele circulou (efetuiu a saída) de mercadorias sem a emissão de documento fiscal, fato que contraria a legislação vez que a emissão de documento fiscal é obrigação acessória prevista na legislação tributária.

As mercadorias objeto deste auto de infração, conforme o auditor fiscal, possuem tributação através da sistemática da substituição tributária.

Conforme narrado no relatório da fiscalização (7486463, fls. 6 11) foi utilizado o Levantamento Quantitativo e Financeiro por Mercadoria, levantamento este feito conforme distribuição de frequência em relação às mercadorias constantes no Anexo I (Ep. 7486463, fls. 13). Após esta análise, a fiscalização ocorreu em relação àquelas mercadorias constantes no Anexo II localizado no Ep.7486463, fls. 15, e neste procedimento foi encontrado irregularidade em relação às mercadorias analisadas. A verificação e o resultado encontrado estão pormenorizados no Relatório Levantamento Quantitativo Financeiro descrito no CD (que faz parte do presente processo). Neste relatório é detalhado em relação a cada mercadoria.

Com o levantamento, foi determinado, para o ano de 2014, e em relação aos produtos com movimentação irregular, a quantidade (em unidades) de cada um deles que saiu sem documento fiscal, o seu preço unitário (médio) de cada unidade, obtendo assim o valor total da saída sem nota fiscal (valor da operação), valores estes que podem ser verificados no no Relatório Levantamento Quantitativo Financeiro descrito no CD, no qual o auditor segregou o valor obtido para cada mercadoria constante da lista referida no Ep.7486463, fls. 15.

Após análise destes relatórios é possível constatar a quantidade saída sem nota fiscal de cada produto e seu valor, deixando claro que o sujeito passivo praticou em concreto uma situação abstrata prevista em lei como infração à legislação tributária,

Considerando o estoque inicial, as entradas de mercadorias acobertadas de documento fiscal e as saídas com nota fiscal e, tomando por base o estoque final (todas essas informações fornecidas pelo contribuinte em sua escrita fiscal) ficou provado que o estoque final é inferior ao que deveria ser, ou seja, deveria haver mais mercadorias em estoque do que foi informado, ficando claro que esta diferença decorreu de saída de mercadoria sem documento fiscal (com permissão do artigo 859, VI do RCMS/RR).

Conforme acima salientado, esta demonstração foi feita, via Levantamento Quantitativo e Financeiro por Mercadoria, para cada mercadoria arrolada na lista referida no Ep.7486463, fls. 15.

Assim, está caracterizada a materialidade da infração imputada ao sujeito passivo, não podendo falar-se que não foi comprovada tal saída nem que, com o lançamento e os procedimentos realizados buscou-se confundir o enquadramento da infração.

A referência aos documentos fiscais de entrada faz-se necessário pois no procedimento utilizado, em diversas vezes o próprio fiscal autuante disse claramente que utilizou as informações destes documentos a fim de verificar se a quantidade de estoque inicial (declarado pelo contribuinte) adicionado às entradas baseadas em nota fiscal, subtraindo as vendas realizadas compatibiliza-se com o estoque final (também declarado pelo contribuinte), não trazendo qualquer confusão ao sujeito passivo. Tanto não há confusão que no Relatório de Execução (7486463, fls. 9, item 2.1.3) trata-se apenas de saídas desacobertas de documento fiscal (e não de entradas como alega na peça impugnatória).

Também quanto a afirmação da não consideração, pela fiscalização, dos estoques iniciais e finais não procede. Tal situação já foi devidamente explicada quando da análise da segunda preliminar de nulidade alegada (precariedade do lançamento fiscal e falta de liquidez e certeza) e também, neste tópico, quando discorro de como foi desenvolvido o Levantamento quantitativo realizado pela fiscalização.

Outro ponto defendido pelo impugnante é que, se infração tivesse ocorrido, ela seria aquela prevista no artigo 69, V, “h” da Lei 59/93, que seria deixar de escriturar documento fiscal de entrada da mercadoria.

Novamente esta alegação tem como base que o auditor fez referência, em seu relatório, aos documentos fiscais de entrada e ao final afirma que foi praticada a saída de mercadorias sem nota fiscal (Ep. 7486551, fls 18).

A alegação não deve prosperar. A fiscalização desenvolvida demonstrou, sem qualquer dúvida, que o sujeito passivo promoveu a saída sem documento fiscal de mercadorias. Isto é devidamente comprovado no relatório do levantamento quantitativo e financeiro constante no CD (produzido pela fiscalização e entregue ao sujeito passivo) bem como pormenorizadamente explicado no Relatório de Execução da Ordem de Serviço.

Também já foi aqui totalmente explicitado que a citação a documentos de entrada fez-se necessário vez que estes foram utilizados no processo fiscalizatório, porém a infração encontrada nada tem a ver com a entrada das mercadorias, e sim com a saída destas sem nota fiscal.

B - Diz que a técnica utilizada foge à regra do Regulamento do ICMS/RR, e que a margem de valor agregado calculada com base do Programa de Auditor Eletrônico não é aceita conforme Precedente do Conselho de Contribuintes da SEFAZ/RR - Decisão nº 032/2018, em que foi julgado improcedente situação análoga a deste processo.

No procedimento fiscalizatório o representante fazendário realizou o procedimento de fiscalização utilizando o levantamento quantitativo e financeiro de mercadorias. Tal possibilidade está prevista no artigo 858, II e III do RICMS/RR. Assim, o procedimento utilizado tem previsão expressa na legislação tributária (RICMS/RR).

Aduz o impugnante que a existência de discrepância entre os valores da entrada e da saída revela o uso indevido da técnica (7486573, fls 1 e 2).

Este argumento não está correto.

No levantamento quantitativo e financeiro de mercadorias leva-se em conta o estoque inicial, as entradas e saídas lastreadas em documento fiscal, compatibilizando o resultado com o estoque final. Deste processo, conforme bem explica o auditor no Ep. 18237005 “1) manutenção de estoques de mercadorias desacobertas de documento fiscal; 2) entradas de mercadorias desacobertas de documento fiscal e; 3) saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais.” Estas conclusões são fundadas no permissivo constante no inciso VI do artigo 859 do RICMS/RR.

No caso ora analisado foi isso que ocorreu. Efetuou-se o levantamento quantitativo dia a dia, partindo do estoque inicial, computando-se as entradas e retirando as saídas e, ao final do período de 2014 verificou-se a compatibilidade com o estoque final declarado. Isto foi feito para cada item constante da relação constante no Ep. 7486463, fls. 15. O valor da margem de agregação foi calculado conforme o aplicado pelo contribuinte para cada mercadoria. E isto consta do relatório inserto no CD.

Assim, há total correspondência entre o que foi realizado em concreto e a regra abstratamente prevista na legislação, não podendo falar em falta de subsunção (Ep.7486573, fls. 02).

A aplicação da regra prevista no artigo 859, II (que traz uma presunção de operação tributável não registrada) não se aplica ao caso, como alega a impugnante. O motivo é que a Fiscalização não realizou a verificação da conta mercadoria, com a apuração do Custo da Mercadoria Vendida CMV) e sim fez a fiscalização de levantamento de quantidade de mercadorias (partindo do estoque inicial, entradas e saídas) e compatibilização com o estoque final, procedimento previsto no inciso II e III do artigo 858. Feito isto a fiscalização também entendeu que houve operação tributável não registrada (saída de mercadorias sem nota fiscal) porém o que permite tal conclusão é o inciso VI do mesmo artigo 859.

Com relação à decisão do Contencioso nº 32/2018, decisão esta que o impugnante diz afastar a técnica utilizada pela fiscalização entendendo não ser aplicada ao caso em análise. O fundamento é que, conforme traz na impugnação, ela foi centrada fiscalização que analisa a conta mercadorias, buscando a obtenção do CMV e aplicando margem de lucro prevista em portaria do Secretário da Fazenda (art. 859, II do RICMS/RR).

No presente caso, como já desenvolvido acima, o auditor utilizou a sistemática de levantamento quantitativo e financeiro por mercadoria (art. 858, II e III do RICMS/RR). Utilizou a margem de agregação que apurou, conforme as vendas (para cada mercadoria) e seus valores. Assim, esta agregação deu-se conforme a margem de lucro realmente aplicada pelo sujeito passivo.

Assim, os procedimentos utilizados são diferentes, fundados em regras distintas, não sendo, então, correta a aplicação da inteligência de tal decisão ao caso em análise.

C – Diz que, com aplicação do princípio da eventualidade, se não forem atendidos os argumentos anteriores, requer que a multa aplicada seja substituída pela multa prevista para operação sem incidência do ICMS, conforme hipótese do § 2º, Inciso II, do Art. 69, da lei nº 059/93, ou seja, que haja a redução da multa de 40%(quarenta por cento), incidente sobre o valor das mercadorias, para 5%(cinco por cento) do valor da operação, penalidade esta prevista no art. 907, § 4º, Inciso II, RICMS/RR, relacionada às operações isentas ou não tributadas.

Busca o impugnante a substituição da multa com a alegação de que as operações não se enquadram no conceito de mercadorias (Ep. 7486573, fls 5). Diz que o ICMS incidente á foi recolhido pela substituição tributária na entrada (fls.6)

As operações praticadas pelo sujeito passivo (venda de aparelhos celulares) são tributadas. Ocorre que pela sistemática da substituição tributária, quando da entrada no Estado de Roraima é feito o lançamento do ICMS que engloba inclusive a futura venda da mercadoria (fato gerador presumido). Assim, quando esta saída futura ocorrer, o tributo nela incidente á foi efetivamente recolhido em momento anterior.

Esta forma de tributação não torna a operação isenta, e sim reforça que é tributada porém o lançamento e o pagamento do tributo é que ocorrem em momento anterior, sendo por este motivo é que denomina-se de fato gerador presumido, visto que a venda futura não ocorreu, mas ela vai ocorrer. E, quando ocorrer á houve o lançamento e pagamento da tributação incidente.

Também é importante dizer que o Código tributário Nacional diz no artigo 176 que a isenção é dada por lei específica e no artigo 111 que a interpretação de norma que concede isenção deve ser literal.

No caso ora analisado não há lei concessiva de isenção para a operação praticada pelo impugnante, tampouco pode ser feita interpretação conforme busca o impugnante, vez que sendo a operação tributada, os bens objeto de saída sem documento fiscal são mercadorias para fins de incidência do ICMS.

Assim, afasto a alegação.

Dessa forma, está caracterizada a materialidade da infração imputada ao sujeito passivo.

A base de cálculo está determinada no Ep. 7486527, fls 6 e no Relatório Quantitativo e Financeiro constante no CD-Rom que é parte integrante desse processo (Ep. 7486527, fls. 07). Ela demonstra o valor total das saídas sem documento fiscal, obtida multiplicação da quantidade de cada produto (cuja irregularidade foi identificada) pelo seu preço médio de saída. Ela está de acordo com o que preconiza a legislação.

A multa aplicada está correta e adequada à Constituição.

Ao analisá-la verifica-se que foi de 40% (quarenta por cento) do valor da operação, total este que montou R\$1.195.330,22 (um milhão, cento e noventa e cinco mil, trezentos e trinta reais e vinte e dois centavos).

Trata-se de multa isolada, aquela decorrente do descumprimento de obrigação acessória. Aqui não há inadimplemento de tributo ou prática de ilícito tributário, mas simples descumprimento de um dever instrumental, emitir documento fiscal quando realizar a circulação (saída) de mercadorias.

Embora tenha como base de cálculo o valor da operação, o percentual de 40% (quarenta por cento) aplicado não tem caráter confiscatório

Primeiro porque não pode ser aplicado o entendimento do Supremo Tribunal Federal (estauído no no Recurso Extraordinário RE 582461/SP, em voto do ministro Gilmar Mendes proferido sob o rito de Repercussão Geral) de que as multas punitivas não podem ser superiores ao total devido a título de tributo pois, como já dito acima e, no presente caso não há tributação envolvida (conforme afirmado pelo próprio auditor), mas apenas o não cumprimento de obrigação acessória e, nem a multa aplicada pode ser tida como punitiva, vez que esta (multa punitiva) é a espécie de multa tributária aplicada em razão da prática de algum ilícito tributário onde não houve, deliberadamente, o pagamento de tributo.

Em segundo lugar porque a situação fática (cotejo da adequação da multa isolada e princípio do não confisco) consta do Tema 487, com repercussão geral reconhecida, tendo como paradigma o RE **640452 – Centrais elétricas do Norte do Brasil S/A – Eletronorte x Estado de Rondônia, que ainda não foi julgado definitivamente, estando a legislação vigente e apta a sua aplicação e ocorrência de todos os efeitos dela esperados.**

Dessa forma todos os elementos necessários ao lançamento, conforme preconizado no artigo 142 do Código Tributário Nacional, estão caracterizados e devidamente explicitados no trabalho de fiscalização.

Assim, entendo que ocorreu a infração imputada no lançamento de ofício.

DECISÃO

Com base no acima fundamentado, nos elementos de fato e de direito apresentados e nas provas carreadas a este processo, está devidamente caracterizada a infração de “saída de mercadorias sem documento fiscal em operações já tributadas anteriormente” pelo que julgo procedente o Auto de Infração 1964/2019, decidindo pela manutenção da cobrança da multa.

Boa Vista/RR, 28 de fevereiro de 2026.

(assinado eletronicamente)

RICARDO PETERLINI GONÇALVES

Julgador de Primeira Instância

Mat. 051235019



Documento assinado eletronicamente por **Ricardo Peterlini Gonçalves, Julgador de Primeira Instância**, em 03/03/2026, às 20:29, 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 **21347107** e o código CRC **2ED7129A**.