



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

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA Nº 72/2024/SEFAZ/CONAF/DPAF

PROCESSO: 22101.013284/2022.12

AUTUADO: GLOBAL DISTRIBUIÇÃO DE BENS DE CONSUMO LTDA

CGF: 24.033345-6 **CNPJ:** 89.237.911/0265-30

ENDEREÇO: Av. João de Alencar nº 2181 - Loja 206 M – Bairro Cauamé – Boa Vista-RR – CEP 69.311-137

ADVOGADO: FERNANDA BANDINELLI BACCIM - OAB/RS 85.967 E OUTROS

ENDEREÇO: Rua Coronel Santiago nº 177 – Bairro Atiradores – Joinville-SC – CEP 89.203-560

ASSUNTO: APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO DE ICMS.

AUDITOR(ES) FISCAL(IS) AUTUANTE(S): OZÉAS COSTA COLARES JÚNIOR.

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. JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA DECLARADO NULO. REENQUADRAMENTO DE MERCADORIAS. IMPUGNAÇÃO TEMPESTIVA. DESTAQUE INDEVIDO DE ICMS. RECOMPOSIÇÃO MATEMÁTICA DA APURAÇÃO MENSAL DE ICMS. FALHA DE INTERPRETAÇÃO DE LEGISLAÇÃO. CRÉDITO INDEVIDO. ARGUMENTAÇÃO PARCIALMENTE ACATADA. INFRAÇÃO PARCIALMENTE CONFIGURADA. **AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

RELATÓRIO

Cuida o presente caso do Auto de Infração nº 1774/2019, no valor de **RS 71.476,96 (setenta e um mil quatrocentos e setenta e seis reais e noventa e seis centavos)**, lavrado por Auditor Fiscal de Tributos Estaduais em procedimento de Verificação Fiscal Analítica, na data de 12/07/2019 (7128662). No lançamento ora efetuado o Auditor Fiscal apontou a "aproveitamento indevido de crédito do ICMS, 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;
- Termo de Início de Fiscalização;
- Planilha com listagem das notas fiscais objetos de análise no aproveitamento de crédito;
- DANFe de diversas NFes;
- Planilha com listagem dos produtos objetos de análise no aproveitamento de crédito;
- Relatório "Movimento de Fronteira" da empresa;
- Espelhos de diversas NFCes;
- Espelhos de e-mails trocados entre o AFTE e a empresa;
- Termo de Encerramento de Fiscalização;
- Relatório "Termo de Conclusão de Auditoria Fiscal";

■ Relatório "Extrato do Contribuinte".

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. Foram indicados como dispositivos infringidos os artigos 47 a 54 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-RR, conforme epigrafado acima. A ciência do Auto de Infração foi realizada pessoalmente junto à autuada. A AREBV, após receber o processo, lavrou o Termo de Juntada da impugnação da autuação e encaminhou os autos para julgamento neste órgão contencioso.

Em 19/05/2021 o Auto de Infração foi levado a julgamento, conforme Decisão Administrativa de Primeira Instância nº 052/2021, que apontou a procedência da autuação, com a manutenção total da cobrança.

O sujeito passivo foi devidamente cientificado da decisão de primeira instância e ingressou com Recurso Voluntário em 02/08/2021. Isto posto, os autos foram remetidos ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais também em 02/08/2021 e em ato contínuo, foram encaminhados Procuradoria Geral do Estado para emissão de parecer. O parecer emitido foi no sentido de conhecimento e desprovimento do Recurso Voluntário ora apresentado.

Já em 30/01/2023 houve decisão do Egrégio Conselho de Recursos Fiscais no sentido de conhecer do recurso voluntário e dar provimento a este quanto a preliminar de nulidade, anulando a Decisão de Primeira Instância outrora proferida. Dessa forma, os autos retornaram a DPAF para realização de novo julgamento.

Na impugnação apresentada em 16/08/2019 a autuada alega inicialmente que a defesa é tempestiva. Alega ainda que o crédito no valor de R\$ 21.549,92 se refere a notas fiscais de saídas, emitidas no período de 01/01/2018 a 10/01/2018 por ter a empresa feito alteração de acordo com o Decreto 22.349-E/2016, quando o produto "Iphone" teria sofrido desenquadramento da forma de tributação "substituição tributária", entrando para o rol de produtos de tributação normal. Argumentou ainda que apurou as notas fiscais que haviam sido emitidas com o destaque do ICMS e emitiu a nota fiscal de entrada nº 246, apropriando o valor destacado indevidamente.

Quanto ao restante do valor impugnado, alegou que aproveitou os créditos por falha na interpretação dos Decretos nº 22.349-E/2016 e 24.641-E/2017. Para sustentar os argumentos trazidos, juntou cópias de DANFes e espelhos de NFCes.

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 16/07/2019 e a impugnação foi apresentada em 15/08/2019. 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.

Superada a análise preliminar, 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 subseqüentes. 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 ainda dos documentos fiscais eletrônicos relativos a operações de entradas e saídas, buscando averiguar a conformidade dos créditos de ICMS aproveitados oriundos das operações de entrada.

Num olhar mais profundo, nota-se que o cerne da acusação provém de 2 situações distintas: a primeira é relativa ao aproveitamento de créditos da NFe nº 246, no valor R\$ 21.549,92. Já a segunda é relativa a 7 notas fiscais de entradas, cuja tributação aplicada às mercadorias foi o regime de substituição tributária, com a cobrança realizada no momento do desembaraço das mercadorias, por ocasião da entrada destas no Estado de Roraima. Neste caso, não se permite aproveitamento de créditos pelo fato de que no cálculo da cobrança do ICMS tais valores já foram considerados.

Para melhor análise do feito fiscal, cabe adentrar em cada situação separadamente.

Quanto à primeira situação, de acordo com o relatório "Termo de Conclusão de Auditoria Fiscal", produzido pelo AFTE autuante, pode se inferir que a empresa praticou operações de saída de aparelhos telefônicos com destaque de ICMS. Entretanto, percebeu adiante que a tributação dessas mercadorias se deu por substituição tributária, o que a desobrigava de debitar-se do imposto. Uma vez que as notas fiscais já estavam emitidas, decidiu-se emitir uma nota fiscal de entrada (nº 246) com valor de crédito de ICMS correspondente aos débitos outrora indevidos e escriturou tal documento. Dessa forma, anulou matematicamente os valores de débitos das operações de saída.

O AFTE autuante conseguiu compreender tal contexto, entretanto, acusa em seu relatório que as notas fiscais de saídas não foram escrituradas, o que deslegitimaria o creditamento pela NF nº 246.

A situação fica mais cristalina quando se adentra na argumentação da defesa trazida pela impugnação. Segundo a autuada, houve um erro de interpretação do Decreto Estadual nº 24.641-E. Embora o diploma legal tenha sido publicado ainda em 2016, só veio a produzir efeitos a partir de abril de 2018. Entretanto a autuada confundiu-se, entendendo que o novo regramento já estaria vigente em janeiro de 2018. Dessa forma, parametrizou seu sistema de emissão de documentos eletrônicos, alterando a forma de tributação dos aparelhos telefônicos. Ao perceber a falha de interpretação da norma, já havia decorrido 10 dias. A emissão do documento de entrada foi a solução para corrigir matematicamente sua apuração mensal. Ainda conforme a defesa, e diferente do que apontou o AFTE autuante, as notas fiscais de saídas estão listadas em planilha anexada, cujos registros constam declarados no arquivo SPED-EFD.

Isto posto, quanto aos valores oriundos da NF nº 246, a argumentação da defesa é suficiente para desconstruir a infração apontada. É notório que não houve, quando a este ponto, creditamento indevido de ICMS.

Já quanto ao segundo ponto, trata-se de operações interestaduais de aquisição de mercadorias e o ICMS foi devidamente cobrado pela ocasião da entrada destas no Estado de Roraima. Entretanto, registrou em sua escrita fiscal o valor dos créditos de ICMS relativo as mesmas. Pela via da defesa, a autuada se resume a declarar que também houve falha de interpretação dos Decretos Estaduais nº 22.349-E/2016 e 24.641-E/2017, não fazendo qualquer outro contraponto à acusação trazida. Neste caso, a argumentação da defesa não se revela capaz de desconstruir a infração apontada.

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 houve descumprimento dos artigos 47, 48 e 733, inciso II 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. 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.

Por toda análise realizada, não resta dúvida que os créditos relativos às 7 notas fiscais de aquisição interestadual são ilegítimos, pois o imposto de tais mercadorias fora calculado de forma isolada. Neste caso, na apuração do imposto de cada operação, já houve a apropriação do crédito correspondente. Apropriá-lo novamente nos registros normais de apuração enseja num *bis in idem*, superavaliando os créditos da conta gráfica e conseqüentemente reduzindo o valor do imposto recolhido. Cumpre, dessa forma, modificar o lançamento original, extinguindo a cobrança relativo ao débito oriundo da NF nº 246 e mantendo as demais cobranças originalmente lançadas. O crédito tributário modificado será demonstrado em quadro 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 1774/2019, por RESTAR PARCIALMENTE CONFIGURADA A INFRAÇÃO APONTADA, MODIFICANDO O LANÇAMENTO ORIGINAL conforme quadro demonstrativo abaixo.**

Demonstrativo do Crédito Tributário - Data de referência: 12/07/2019

Valor original do imposto	R\$ 8.841,17
Valor corrigido do Imposto (UFERR - atualização monetária)	R\$ 9.582,30
Valor da Multa (100%)	R\$ 9.582,30
Valor dos juros de mora (17%)	R\$ 1.628,99
Valor Total*	R\$ 20.793,59
Total UFERR*	56,8488

* 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, 22 de novembro 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 22/11/2024, às 12:00, 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 **15249985** e o código CRC **3384C0F3**.