



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

SUJEITO PASSIVO: *COOPERATIVA DOS GARIMPEIROS DO RIO MADEIRA - COOGARIMA*

ENDEREÇO: *AV BRASILIA , 1575 - SANTA BARBARA - Porto Velho/RO - CEP: 76804-490*

PAT Nº: *20212700100162*

DATA DA AUTUAÇÃO: *31/05/2021*

CAD/CNPJ: *05.972.820/0001-69*

CAD/ICMS: *000000001254847*

DECISÃO PROCEDENTE Nº: 2021/1/59/TATE/SEFIN

1. Exportação indireta não efetivada. 2. Defesa tempestiva 3. Infração não ilidida 4. Auto de infração procedente.

1 - RELATÓRIO

O sujeito passivo acima identificado foi autuado após a constatação de que deixou de pagar, no prazo legal, o ICMS incidente sobre operação com destino ao exterior (exportação indireta), mas que não foi efetivada em decorrência do roubo da mercadoria, conforme boletim de ocorrência e manifestações em anexo. Trata-se da operação consignada na NFe nº 60303, série 1, emitida em 24/07/2019, tendo como destinatário a empresa RBM – Recuperadora Brasileira de Metais Ltda, CNPJ 12.698.756/0001-35.

Foram indicados para a infração o art. 148-II-§2º e Anexo X-Inciso I do RICMS/RO aprovado pelo Decreto no 22.721/2018, e para a penalidade aplicada o art. 77-VII-b-3 da Lei 688/96.

O crédito tributário, à época da lavratura, tem a seguinte composição:

Tributo ICMS	R\$ 400.151,72
--------------	----------------

Multa	R\$ 471.520,04
Juros	R\$ 101.991,14
Atualização Monetária	R\$ 123.759,43
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	R\$ 1.097.422,33

O sujeito passivo foi notificado pela via DET, fls. 45, em 31.05.2021, apresentando defesa tempestiva em anexo.

2 - DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA

O sujeito passivo, preliminarmente, arguiu duas questões que, supostamente, seriam causas para nulidade do auto de infração. Primeiro, em razão do impedimento do AFTE, pois entenderam que este teria exercido atividade de fiscalização e produzido atos que instruíram a ação fiscal antes de lavrada a DFE que lhe atribui competência para tanto, maculando por completo a validade da exação levada a efeito, em desacordo com o art. 65-V da Lei 688/96, e além disso, a DFE que deu base ao auto de infração ora combatido, é expressa no sentido de que seu objeto seria a conta gráfica do ICMS do sujeito passivo, em nada mencionando a operação de exportação indireta realizada por meio da NF-e nº 60.303, em desobediência ao art. 5º da IN nº 011/2008/GAB/CRE, que em seu entendimento, deveria ser objeto de auditoria específica ou auditoria complementar, de modo que, tais inconformidades com as exigências normativas, por incompetência do agente, é causa de invalidação do ato (neste sentido Acórdão 118/18/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN, nulidade por ausência de DFE).

Segundo, ilegitimidade passiva da COOGARIMA, pois, segundo a defendente, como a mercadoria enviada à exportação foi roubada dentro do recinto alfandegado, quando já havia concretizado o desembaraço (Anexo IV), conforme se comprova pelo extrato simplificado da respectiva DU-E nº 19BR000993503-6, estando, inclusive, estocada a mercadoria no competente recinto alfandegado, para os efeitos fiscais e de comércio exterior, considera-se extravio toda ou qualquer falta de mercadoria, segundo o art. 649-II do Regulamento Aduaneiro.

Desse modo, já que cumpridos todos os procedimentos de verificação documental e física dos produtos, inclusive com o completo desembaraço aduaneiro da carga, não haveria que se falar em extravio de mercadoria para fins fiscais no caso em tela, descabendo falar, por conseguinte, em exigência de ICMS sobre suposta não comprovação de exportação proveniente de extravio.

Que a partir do momento que a mercadoria é entregue apta a exportação, o recinto passa

a ser depositário dos produtos custodiados, respondendo, para efeitos fiscais, pelo extravio de mercadoria sob sua guarda, nos termos dos arts. 662/663 do Regulamento Aduaneiro.

Que, em outras palavras, ainda que o caso em tela tratasse de extravio de mercadoria para fins fiscais, com a consequente não exportação, uma vez ocorrido o roubo de mercadoria já desembaraçada para exportação, em custódia do recinto alfandegado a partir do qual se processaria a saída definitiva do país, a Concessionária do aeroporto internacional de Guarulhos S.A., CNPJ nº 15.578.569/0001-06, passa a ser única responsável por eventual (e suposto) crédito tributário, na forma da legislação aduaneira, e não a empresa remetente dos produtos como pretende fazer crer o Convênio ICMS nº 84/2009 e o regulamento do ICMS/RO, afigurando-se, assim, a ilegitimidade da COOGARIMA no polo passivo da relação jurídica tributária.

Quanto ao mérito alegou não ocorrência de extravio para fins fiscais, pois, segundo o Manual de Exportação da RFB, para que a exportação seja efetivamente realizada é necessário **(I)** elaborar a DU-e; **(II)** recepcionar carga; **(III)** distribuir e conferir a DU-e; **(IV)** desembaraçar a DU-e; **(V)** trânsito aduaneiro; **(VI)** entregar a carga; **(VII)** manifestar dados de embarque; **(VIII)** evento carga completamente exportada – CCE e **(IX)** averbação do embarque, ou seja, todos os requisitos legais e documentos necessários para a exportação do ouro foram cumpridos e apresentados, conforme a juntada do acervo probatório aos autos, considerando-se, ainda, que o roubo da carga teria ocorrido quando sido já havia disso concluído o desembaraço aduaneiro, e sob a guarda do recinto alfandegado a partir do qual seria realizada a saída definitiva do ouro do país.

Que, dessa forma, nos termos do art. 148-§7º do novo RICMS-RO, somente será cobrado tributo quando não efetivada a exportação, entretanto, esta foi realizada para fins fiscais, consoante documentos em anexo, com a efetiva averbação, tendo em vista terem sido preenchidos os requisitos necessários, quais sejam, DU-e desembaraçada, o evento CCE ocorrido, e a inexistência de exigências fiscais, além de ter ocorrida a emissão do memorando-exportação pelo destinatário, documento exigido pelo Fisco Estadual, e que deve ser emitido pelo exportador, comprovando a efetiva exportação da mercadoria que saiu do Estado de Rondônia, conforme art. 146 do Anexo X do novo RICMS-RO, motivo pelo qual deve ser declarado nulo o presente auto de infração.

Que inexistente previsão legal para a exigência do ICMS no caso em tela (o que é vedado pela CF/88 no art. 150-I), ou seja, não existe dispositivo de lei de Rondônia que possibilite a exigência de ICMS sobre o roubo da mercadoria após o desembaraço aduaneiro e depois de cumpridos os requisitos necessários à exportação pela comercial exportadora e pelo remetente, sendo mencionados apenas dispositivos do RICMS (decreto), bem como a Cláusula sexta do Convênio ICMS nº 84/2009 do CONFAZ, que não é órgão voltado à instituição de tributo, mas sim a regular os incentivos estaduais que promovam a redução do tributo, pretendendo, assim, inaugurar-se nova e inconstitucional hipótese de incidência do imposto estadual, além do que não pode representar penalidade por prática de ato ilícito (art. 3º do CTN).

Que o Convênio ICMS nº 84/2009, além de intentar hipótese de incidência em flagrante desobediência ao art. 150-I da CF/88, pretende que o ICMS incida sobre o roubo de produtos, o que, obviamente, não há de prosperar e, portanto, espera-se seja corrigido por este respeitável tribunal administrativo.

Que a operação de saída do ouro com destino a exportação tem força de imunidade, ou seja, sobre ela não pode incidir o imposto estadual por força do mandamento constitucional, que fixa a destinação à exportação como hipótese de não incidência (art. 155-II-§2º-X da CF/88), ou seja, a CF/88 não exige que as mercadorias sejam exportadas para que a operação figure imune à incidência do imposto estadual, mas tão-somente que sejam destinadas a exportação, isto é, que se fixe previamente que este será o destino final, materializando grave afronta a carta constitucional querer tributar a empresa impugnante sobre operação expressamente incluída em hipótese de imunidade, impondo-se, desse modo, a declaração de nulidade do presente auto de infração.

E que a nível infraconstitucional há previsão de não incidência, conforme LC 87/1996, com o envio de mercadoria com fim específico de exportação, afirmando o autuante nas fls. 03 do Relatório Fiscal que está sendo cobrado em decorrência “[...] da operação entre a empresa fiscalizada e a empresa exportadora [...]”, porém, tal cobrança se mostra totalmente contrária à previsão da LC 87/96 (Lei Kandir) em seu artigo 3º-II-Parágrafo único-I.

Ou seja, o envio de remessa de produtos do estabelecimento, com fim específico de exportação (CFOP 5.501), está em perfeito alinhamento à previsão constitucional já mencionada, fora do campo de incidência do imposto, não havendo que se cogitar na cobrança de ICMS sobre envio de mercadoria para empresa comercial exportadora, com finalidade específica de exportação.

E que neste caso há farta comprovação de que a mercadoria foi, de fato e de direito, destinada à exportação, tendo, inclusive, sido concluído o desembaraço aduaneiro e emitido o respectivo memorando de exportação, outro motivo para que seja declarada a nulidade do auto de infração sobre exame, tendo em vista a não incidência prevista em lei complementar.

Por todo o exposto, requereu:

A) O recebimento da presente defesa administrativa tendo em vista ser tempestiva, com a consequente suspensão da exigibilidade do crédito tributário consubstanciado no auto de infração de nº 20212700100162;

B) Preliminarmente, a declaração de nulidade do auto de infração ora vergastado, em razão do impedimento do AFTE, decorrente da realização de procedimentos de fiscalização sem a devida emissão de DFE ou

C) Para o caso do não acolhimento do pedido anterior, ainda em sede de preliminares,

pugna-se pelo reconhecimento da ilegitimidade da COOGARIMA para figurar como sujeito passivo da obrigação tributária, haja vista o roubo da mercadoria ter ocorrido enquanto sob a guarda da Concessionária do aeroporto internacional de Guarulhos S.A., CNPJ nº. 15.578.569/0001-06, sendo esta a responsável, para efeitos fiscais, por todos os tributos eventualmente devidos, consoante fundamentos aduzidos; ou

D) que seja declarado nulo o auto de infração nº 20212500100039, afastando qualquer incidência de imposto ou multa porque:

D.1) devidamente comprovada a efetiva exportação do ouro constante da NF-e nº 60.303 por meio dos documentos em anexo; ou

D.2) não há dispositivo legal que autorize a exigência do imposto estadual sobre mercadorias roubadas após a conclusão do desembaraço aduaneiro e dos demais procedimentos destinados à efetiva remessa ao exterior; ou

D.3) a operação com a NF-e 60.303 que destinou ouro ao exterior é imune, conforme artigo 155-II-§2º-X-a da CF/88; ou

D.4) a operação que remeteu mercadoria com fim específico de exportação (CFOP 5.501) está fora do campo de incidência do ICMS, na forma do artigo 3º-Parágrafo único-I da LC nº 87/1996; e

E) a juntada de todos os documentos em anexo que demonstram o direito do impugnante.

3 - FUNDAMENTOS DE FATO E DIREITO

Conforme consta na peça básica, o sujeito passivo foi autuado após a constatação, por meio da DFE nº 20212500100039, que o mesmo deixou de pagar, no prazo legal, o ICMS incidente sobre operação com destino ao exterior (exportação indireta), consignada na NFe nº 60303, série 1, emitida em 24/07/2019, tendo como destinatário a empresa RBM – Recuperadora Brasileira de Metais Ltda, CNPJ 12.698.756/0001-35, uma vez a citada exportação não foi efetivada em decorrência do roubo da mercadoria (ouro), conforme boletim de ocorrência e manifestações em anexo.

O sujeito passivo regularmente notificado apresentou defesa tempestiva, alegando duas questões preliminares de nulidade do auto de infração por suposto vícios de procedimentos, pois, de um lado a DFE emitida estaria em desacordo com o art. 65 da Lei 688/96 e art. 5º da IN 11/2008/GAB/CRE, que ao invés de designação fiscal de auditoria específica da conta gráfica, deveria ter sido DFE de auditoria complementar, com a finalidade de esclarecer situações não

abrangidas por outra ação fiscal já realizada, para a realização de procedimentos de auditoria fiscal sobre a operação de exportação indireta.

De outro lado, estaria configurado a ilegitimidade da COOGARIMA no polo passivo da relação jurídica tributária, já que o roubo da mercadoria desembaraçada para exportação ocorreu dentro do recinto alfandegado a partir do qual se processaria a saída definitiva do país, passando a ser única responsável por eventual (e suposto) crédito tributário, na forma da legislação aduaneira, a Concessionária do Aeroporto Internacional de Guarulhos S.A., CNPJ nº 15.578.569/0001-06, e não a empresa remetente dos produtos.

De início, têm-se que as duas questões preliminares enfrentadas não merecem acolhimento, primeiro porque, ao contrário da alegação do sujeito passivo, os procedimentos de fiscalização pertinentes estão autorizados pela DFE nº 20212500100039, fls. 03, emitida nos termos do art. 65 da Lei 688/96, e está em perfeita harmonia com o art. 5º-II-c da IN nº 011/2008/GAB/CRE, uma vez que, como o débito da NF-e 60303 referente à operação de saída da mercadoria do estabelecimento passou a ser devida, em razão da não efetivação da exportação por causa do roubo da mercadoria, tal débito faz parte da **apuração da conta gráfica** (cotejo dos débitos e créditos), não havendo, assim, que se falar em auditoria fiscal complementar, e não se aplicando o Acórdão 118/18/1ª CÂMARA/TATE/SEIN trazido à baila, que, diversamente, trata de ausência de DFE, o que não é o caso aqui tratado.

Quanto ao segundo argumento preliminar (ilegitimidade passiva), vez que se trata de cobrança de ICMS, imposto estadual, a legislação aplicável ao caso sob exame é o novo RICMS-RO (Dec. 22.721/2018), e não a legislação aduaneira, que estabelece que em relação às operações previstas no art. 142 do Anexo X do novo RICMS-RO (saída de mercadorias com fim específico de exportação), **o estabelecimento remetente** (a COOGARIMA), é a responsável pelo imposto estadual devido nos casos **em que não se efetivar a exportação**, (como na hipótese dos autos por motivo do roubo da mercadoria), nos termos do art. 148-II, do mesmo Anexo X acima citado.

Superadas as preliminares, após a análise dos fatos, provas apensadas e defesa do sujeito passivo, verifica-se que razão não lhe assiste, devendo o auto de infração prosperar, pelos motivos de fato e de direito a seguir aduzidos.

No mérito, a defesa alegou, que, mesmo com o cancelamento da DU-E nº 19BR000993503-6 em 21.07.2020, após a conclusão formal da exportação, entende que esta só poderia sofrer a incidência do ICMS, se o roubo tivesse ocorrido antes da efetivação do desembaraço, e que a responsabilidade

Pois bem, no presente caso, restou incontroverso em 25.07.2019, às 14:30 hs, o roubo dos 20,4271 kg do ouro em barras constante da NF-e nº 60303 (CFOP 6502), fls.12, de 24.07.2019, emitida pelo sujeito passivo com destino à RBM-Recuperadora Brasileira de Metais Ltda, conforme Boletim de Ocorrência Policial nº 149/2019, com fim específico de exportação, ocorrido no momento do transbordo no Aeroporto Internacional de Guarulhos/SP, situação que

motivou a lavratura do presente auto de infração para exigência do sujeito passivo do ICMS devido e demais consectários legais, nos termos do art. Art. 148-II-§2º-I, já que não fora recolhido o imposto tempestivamente, *in verbis*:

Art. 148. *Nas operações a que se refere o [art. 142](#) o estabelecimento remetente ficará obrigado ao recolhimento do imposto devido, inclusive o relativo à prestação de serviço de transporte quando for o caso, sujeitando-se aos acréscimos legais, inclusive multa, **em qualquer dos seguintes casos em que não se efetivar a exportação**: ([Convênio ICMS 84/09, cláusula sexta](#))*

(...)

II - **em razão de** perda, furto, **roubo**, incêndio, calamidade, perecimento, sinistro **da mercadoria** ou qualquer outra causa que implique sua perda;

(...)

§ 2º. O recolhimento do imposto será efetuado mediante documento de arrecadação próprio:

I - em 15 (quinze) dias, contados da data da ocorrência do fato, nas hipóteses dos incisos I e II do caput, ressalvada a possibilidade de prorrogação prevista no § 1º;

(...)(G.n.)

A capitulação legal da infração se coaduna com a descrição dos fatos contida na peça básica, hipótese em que foi aplicada corretamente a penalidade à espécie prevista no art. 77-VII-b-3 da Lei 688/96, *in verbis*:

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: (NR dada pela Lei no 3756, de 30.12.15)*

(...)

b) multa de 90% (noventa por cento):

(...)

3. do valor do imposto não pago, quando em operações ou prestações com destino ao exterior do país, por qualquer motivo, não se efetive ou comprove a exportação, observados os prazos legais, ressalvada a hipótese prevista no item 2 da alínea “f” do inciso VII deste artigo; (G.n.)

Portanto, as razões de fato e de direito para decidir pela procedência do auto de infração, entendendo estarem presentes, de modo que as alegações de mérito apresentadas pela defesa,

são incapazes de infirmar a decisão, em consonância com o art. 489-§1º-IV do NCPC (os argumentos são repetitivos e não têm o condão de mudar o resultado do julgamento).

A alegação de que foram cumpridos todos os requisitos legais para a exportação, ou que o roubo ocorreu sob a guarda da Concessionária do aeroporto internacional de Guarulhos S.A., CNPJ nº. 15.578.569/0001-06, sendo esta a responsável, para efeitos fiscais, não merecem acolhimento, primeiro porque a exportação da mercadoria da citada nota fiscal, efetivamente, não ocorreu, devido ao evento roubo do ouro, o que retira a imunidade da operação alegada pela defesa, autorizando, por lógica consequência, a cobrança do ICMS, que a partir desse fato passa a ser devida na operação desde a ocorrência do fato, do remetente, e não do depositário, nos termos da legislação retro mencionada (art. 148-II-§2º do novo RICMS-RO, legislação aplicável).

E, segundo, nos termos do art. 69-III-b da IN RFB 1702/2017 (Capítulo XI, do Cancelamento da DU-E), a **DU-E nº 19BR000993503-6 foi cancelada**, conforme é de pleno conhecimento da defesa, fls. 15 (Histórico da DU-E), não reconhecendo, assim, a própria Receita Federal do Brasil, **a não saída física do ouro do país**, objeto da cobrança do imposto estadual, documento este (a DU-E) essencial para a emissão do memorando-exportação pelo destinatário, documento exigido pelo Fisco Estadual-RO, e que deve ser emitido pelo exportador, que, de fato, comprovaria a efetiva exportação da mercadoria que saiu do Estado de Rondônia, conforme art. 146 do Anexo X do novo RICMS-RO, mas que, contudo, não se presta para tanto, uma vez que se originou de uma **DU-E cancelada** pela Receita Federal do Brasil.

Nesse sentido, não há que se falar em qualquer conflito da legislação estadual aplicada pelo autuante ao caso concreto, c/c a Cláusula sexta do Convênio ICMS nº 84/2009 do CONFAZ, com o art. 150-I da CF/88 (exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça), vez que a exigência do ICMS da operação entre a empresa fiscalizada e a empresa exportadora (RBM – Recuperadora Brasileira de Metais Ltda) fora aplicada em hipótese (não efetivação de exportação, e não por causa do roubo em si, já que poderia ter sido outra a causa da não exportação) prevista em norma tributária plenamente vigente, o que faz rechaçar a suposição de que o aludido Convênio viesse a inaugurar nova e inconstitucional hipótese de incidência do imposto estadual, assim como também, resta descabido o argumento de que a cobrança do grave estadual representasse aplicação de penalidade por prática de ato ilícito (art. 3º do CTN).

Portanto, tem-se como correta a autuação, verificado que o sujeito passivo não adotou o procedimento previsto na legislação de regência na situação descrita no auto de infração, sujeitando-se, assim, ao recolhimento do imposto devido e demais acréscimos legais, ante à comprovação da não efetiva ocorrência da operação de exportação sob exame.

Dessa forma, em vista dos fatos e das provas dos autos, decido pela procedência do auto de infração.

4 - CONCLUSÃO

De acordo com o previsto no artigo 12, I, da Lei nº 912, de 12 de julho de 2000, no uso da atribuição disposta no artigo 79, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9157, de 24 de julho de 2000, **JULGO PROCEDENTE** o auto de infração e DEVIDO o crédito tributário de R\$ 1.097.422,33 , devendo o mesmo ser atualizado na data do efetivo pagamento.

5 - ORDEM DE INTIMAÇÃO

Fica o sujeito passivo intimado a recolher o crédito tributário devido no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência deste, garantido o direito de recurso voluntário à Câmara de Segunda Instância, no mesmo prazo, sob pena de inscrição em dívida ativa do Estado e conseqüente execução fiscal.

Porto Velho (RO), 12/10/2021.

Elder Basílio e Silva

JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA



Documento assinado eletronicamente por:

Elder Basílio e Silva, Auditor Fiscal

Data: **12/10/2021**, às **13:47**.

Conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015.