



TATE/SEFIN  
Fls. nº 271  
000

**GOVERNODOESTADODERONDÔNIA**  
**SECRETARIADEESTADODEFINANÇAS**  
**TRIBUNALADMINISTRATIVODETRIBUTOSESTADUAIS**  
**UNIDADEDEJULGAMENTODESEGUNDAINSTÂNCIA**

PROCESSO : 20142900100991  
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 443/2015  
RECORRENTE : ENERGIA SUSTENTÁVEL DO BRASIL S/A  
**RECORRIDA** : 2ª INSTANCIA TATE/SEFIN  
RELATOR : **FABIANO EMANOEL FERNANDES CAETANO**  
RELATÓRIO : Nº /2022/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

Consta na peça exordial que o sujeito passivo foi autuado porque promoveu a entrada de mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto antecipadamente à entrada no estado (importação), sem apresentar o comprovante de pagamento do ICMS devido. A operação foi acobertada pelo DANFE 7324.

Nestas circunstâncias, foi indicado como dispositivo infringido os artigos 2º, XVIII, 53, III e §9º, art.792-A e Art.76, I, "g" todos do RICMS/RO, aprovado pelo Decreto 8321/98 e como multa o artigo 77, IV, letra "d" da Lei 688/96.

O sujeito passivo tomou ciência do auto de infração, através do AR.080338863JS, no dia 15/07/2014, fls 11.

Apresentou defesa tempestiva, fls 14/27.

Em sua defesa, o sujeito passivo alega, resumidamente, que se enquadra no conceito de indústria, que é válida a isenção constante no item 74, Tabela I, Anexo I do RICMS, estabelecida pelo Decreto 10663/2003; que os equipamentos foram entregues antecipadamente no estabelecimento, para posterior desembaraço



**GOVERNODOESTADODERONDÔNIA**  
**SECRETARIADEESTADODEFINANÇAS**  
**TRIBUNALADMINISTRATIVODETRIBUTOSESTADUAIS**  
**UNIDADEDEJULGAMENTODESEGUNDAINSTÂNCIA**

aduanheiro; que o fato gerador do ICMS nas operações de importação ocorreu no momento exato da entrega da primeira peça de cada equipamento descrito na Declaração de importação, quando vigorava o Decreto 10663/2003; que devido ao grande fluxo e volume de peças e componentes, conseguir junto à Receita Federal um procedimento especial de importação, onde posterga o desembaraço aduanheiro para o momento final da entrega do equipamento(montagem); que a multa de 150% tem efeitos confiscatórios, requer, ao final, a decretação da nulidade do auto de infração.

Em decisão de primeira instância, após os analisar os argumentos defensivos e os documentos apresentados pelo autuante, o julgador declarou a procedência da ação fiscal.

Em 15/07/2015 o sujeito passivo tomou ciência da decisão de primeira instância, via A.R, fls 118.

Em 14/08/20215, o sujeito passivo protocolizou Recurso Voluntário, fls 114-132.

Em Recurso Voluntário, o sujeito passivo apresenta as mesmas razões da defesa inicial, com ênfase em: Validade do Decreto 10663/03, restando válida a isenção constante do Item 74, da Tabela I, Anexo I, do RICMS/RO; Da não apresentação da GLME- o fisco rondoniense não efetua a liberação das GLMEs; do momento do pagamento da mercadoria importada, sendo na entrada da primeira peça; da desproporcionalidade e confiscatoriedade da multa aplicada; ao final, requer seja declarado insubsistente o auto de infração.



TATE/SEFIN  
Fls. nº 273  
GEB

**GOVERNADO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS**  
**UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

Em fls 133-141 apresenta requerimento apresentando ocorrência de fatos novos, pugnando pela suspensão do processo administrativo, em virtude de decisões judiciais acerca da validade do Decreto 10663/03.

Em despacho de fls 186-188 o pedido de suspensão do processo administrativo foi indeferido.

Em Fls 191-195, o sujeito passivo novamente requer o sobrestamento do julgamento do auto de infração, até final julgamento da ADI 0801985-26.2016.8.22.0000.

Em despacho de fls 215-218 o pedido de suspensão do processo foi indeferido.

Em fls 211-213, o sujeito passivo requer pedido de reconsideração, para que a coordenadoria da receita estadual analise se a ESBR se enquadra nos requisitos que concedem a isenção do ICMS na importação.

Em fls 214-216, a presidência do TATE deferiu o pedido do sujeito passivo, para conversão do pedido diligência.

Em fls 221-226, a Coordenadoria da Receita Estadual responde que não vislumbra caso de sobrestamento do andamento do processo tributário e que já tem entendimento consolidado quanto à não qualificação do sujeito passivo para ter direito à isenção.



TATE/SEFIN  
Fls. nº 274  
eob

**GOVERNADO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS**  
**UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

Em requerimento de fls 322-337, o sujeito passivo requer a insubsistência do auto de infração, tendo em vista a negativa de resposta e reconhecimento do direito à isenção pela CRE.

Em despacho de fls 229-242, a presidência do TATE decidiu pelo andamento imediato do processo para a respectiva câmara, para julgamento.

Em 23/09/22, a recorrente apresentou novo documento, visando noticiar fato novo. Nele fala sobre o julgamento do incidente de arguição de inconstitucionalidade nº 0806869-59.2020.8.22.0000; que o egrégio TJRO declarou a inconstitucionalidade da isenção do art. 1º do Decreto nº 10.663/03, porém a modulou com efeitos *ex nunc*, a partir da publicação da ata do julgamento; que a isenção, em face de tal decisão, teve plena eficácia desde sua edição em 2003 até o momento em que foi analisada pelo pleno do TJRO, o que torna inexigível o crédito tributário cobrado pelo estado de Rondônia.

É o relatório

**DA ANÁLISE E DA FUNDAMENTAÇÃO**

Consta na peça exordial que o sujeito passivo foi autuado porque deixou de pagar o ICMS devido na operação acobertada pela DANFE 9515, referente a entrada de bens importados do exterior. Ocorreu o fato gerador do imposto no momento da entrega efetiva dos bens ao destinatário (antes do desembaraço aduaneiro), assim,





TATE/SEFIN  
Fls. nº 275

**GOVERNADO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS**  
**UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

não tendo havido o pagamento do ICMS por ocasião do desembaraço aduaneiro, realizou-se o lançamento do imposto pela entrada no Estado de Rondônia.

Nestas circunstâncias, foi indicado como dispositivo infringido os artigos 2º, XVIII, 53, III e §9º, art.792-A e Art.76, I, "g" todos do RICMS/RO, aprovado pelo Decreto 8321/98 e como multa o artigo 77, IV, letra "b" da Lei 688/96.

Decreto 8321/98

Art. 2º Ocorre o fato gerador do imposto no momento (Lei 688/96, art. 17):

XVIII – da entrega da mercadoria ou bem importado do exterior, quando estes forem entregues antes do desembaraço aduaneiro. (AC pelo Dec.10715, de 14.11.03 – efeitos a partir de 17.12.02)

Art. 53. O ICMS deverá ser pago;

III – por ocasião do desembaraço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior, ou da sua entrega quando esta ocorrer antes do desembaraço, e das aquisições em concorrência ou leilões promovidos pelo poder público de mercadoria ou bens importados do exterior e apreendidos ou abandonados, ainda que o despacho aduaneiro se realize em outra unidade da Federação, observado o disposto no § 9º deste artigo; (NR dada pelo Dec.16961, de 1º.08.12 – efeitos a partir de 1º.08.12)



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

§ 9º Sempre que não houver prazo de recolhimento fixado em convênio, protocolo ou em termo de acordo firmado entre o contribuinte e a Coordenadoria da Receita Estadual, as mercadorias ou bens importados e também sujeitos à substituição tributária deverão ter recolhidos por meio de Guias Nacionais de Recolhimento de Receitas Estaduais – GNRE específicas e distintas, o imposto decorrente da importação da mercadoria e o imposto decorrente da substituição tributária, por ocasião do desembaraço aduaneiro ou da sua entrega, quando esta ocorrer antes do desembaraço. (NR dada pelo Dec. 16961, de 1º.08.12 – efeitos a partir de 1º.08.12)

Art. 792-A. A não exigência do pagamento do imposto, integral ou parcial, por ocasião da liberação de bens ou mercadorias, em virtude de imunidade, isenção, não incidência, diferimento ou outro motivo, será comprovada mediante apresentação da Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação do Recolhimento do ICMS - GLME, conforme modelo constante no Anexo 16, e observará o seguinte: (AC pelo Dec.14843, de 11.01.10 – efeitos a partir de 1º/10/09 – Convênio ICMS 85/09)

Art. 76. São responsáveis (Lei 688/96, Art. 15)

I – pelo pagamento do imposto devido:

g) solidariamente, a pessoa que tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária;



TATE/SEFIN  
Fls. nº 277  
*[Assinatura]*

**GOVERNADO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS**  
**UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

LEI 688/96

**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)**

IV - infrações relacionadas ao pagamento, retenção ou apuração do ICMS: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

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

1. do valor do imposto não pago, por deixar de pagá-lo ou contribuir para que o sujeito passivo deixe de pagá-lo, mediante ação ou omissão que resulte na falta de pagamento, nas hipóteses para as quais não haja previsão de penalidade específica;

**DAS RAZÕES RECURSAIS:**

1- Validade de Decreto 10663/03

Apresenta que o Decreto 10663/03, o qual introduz a isenção prevista no Item 74, Tabela I, anexo I, do RICMS/RO está em pleno vigor e válido, uma vez que o Decreto estadual 18858/11 que havia anulado a isenção foi declarado inconstitucional. Ocorrendo a repristinação.



**GOVERNODOESTADODERONDÔNIA**  
**SECRETARIADEESTADODEFINANÇAS**  
**TRIBUNALADMINISTRATIVODETRIBUTOSESTADUAIS**  
**UNIDADEDEJULGAMENTODESEGUNDAINSTÂNCIA**

**2- Da não apresentação da GLME**

Em relação a essa tese, o recorrente aduz que o julgador de 1ª instância não se insurgiu quanto a validade da isenção de ICMS concedida pelo Decreto nº 10.663/03; que a não apresentação de nenhum documento que reconheça o benefício fiscal para a operação foi o principal fundamento utilizado na decisão; que devido ao grande volume de peças e componentes dos equipamentos, a recorrente pleiteou e conseguiu junto à Receita Federal a concessão de procedimento especial de importação, que posterga o desembaraço aduaneiro para o momento final da entrega do equipamento (montagem); que o ICMS, caso devido, seria um só, e não parcelado; que tal operação realizada sob a forma do item 74 da Tabela I do Anexo I, do RICMS/RO, c/c art. 60, *caput*, do mesmo Regulamento, era isenta de ICMS, pelo que cabia à recorrente apenas requerer, perante a Secretaria de Finanças, a expedição da Guia de Liberação; que a isenção vem sendo objeto de sucessivas e casuísticas alterações legislativas e a recorrente não consegue a liberação das GMLEs; que o ente concedente nega sistematicamente a validade da isenção, tendo em muitas vezes se negado a receber os requerimentos administrativos em que se pleiteava a isenção de ICMS; que, considerando a presumida existência de pretensão resistida do recorrido quanto à validade do Decreto nº 10.663/3, sequer se mostra necessário o pedido administrativo prévio para que o direito à isenção seja conferido; que o Juízo da 2ª Vara da Fazenda Pública de Porto Velho concedeu a segurança pleiteada pela recorrente, no processo 7032029-02.2017.8.22.0001, para determinar à SEFIN/RO a emissão das GMLEs, justamente porque latente a vigência do Decreto nº 10.663/03 quanto a isenção nas operações de importações; que é inegável o reconhecimento da validade e da eficácia do Decreto nº 10.663/03; que, ao fim, a isenção preconizada pelo Decreto 10.663/03 é temerariamente negada pelo órgão administrativo fiscal; que, ante a contradição da Receita Estadual, consolidada está a nulidade do auto de infração.





TATE/SEFIN  
Fls. nº 279  
*[assinatura]*

**GOVERNADO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS**  
**UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

**3- – Do momento do pagamento da mercadoria importada**

Quanto a este subitem, o recorrente alega que os bens adquiridos no exterior foram informados numa única documentação fiscal; que o fato gerador ocorreu no momento da entrada da primeira peça que compôs o todo; que a lei tributária aplicável é a que estava em vigor no momento deste fato; que, ocorrido o fato gerador na entrada, o momento de pagamento, ainda que tenha sido alterado posteriormente, continua sendo aquele definido na legislação da época, vez que não há como se requerer ICMS de peças parceladas, a não ser como um todo; que o ICMS devido na importação é um só, e não parcelado por peças; que a cobrança sendo devida na data do desembaraço aduaneiro não poderia ser constituída em momento anterior; que conseguiu procedimento especial de importação, onde ficou avençado que o desembaraço só ocorreria após a montagem de todo equipamento adquirido.

**4- Da desproporcionalidade e da confiscatoriedade da multa aplicada**

Alegou, no tocante a este tópico, que a multa, mesmo tendo sido diminuída, não deixa de ser absurda; que extrapola o mero caráter educacional e sancionatório; que há evidente desproporcionalidade entre o ato e a punição, revestindo a pena de evidente caráter confiscatório; que a multa deve guardar proporção entre a norma jurídica infringida e a consequência jurídica; que a pena viola frontalmente os princípios constitucionais da proporcionalidade e razoabilidade; que deve ser afastada ou minorada.

**DA ANÁLISE DO MÉRITO**

**Do benefício fiscal.**



**GOVERNODOESTADODERONDÔNIA**  
**SECRETARIADEESTADODEFINANÇAS**  
**TRIBUNALADMINISTRATIVODETRIBUTOSESTADUAIS**  
**UNIDADEDEJULGAMENTODESEGUNDAINSTÂNCIA**

O Decreto nº 10.663, de 25 de setembro de 2003, dentre outras providências, acrescentou à Tabela I do Anexo I do Regulamento do ICMS – RICMS/RO, aprovado pelo Decreto nº 8.321, de 30 de abril de 1998, o item 74, que trata da seguinte hipótese de isenção:

*"RICMS-RO*

*ANEXO I*

*Isenções*

*(Previsto no artigo 6º deste regulamento)*

*TABELA I DO ANEXO I*

*ISENÇÕES - CONCESSÕES POR TEMPO INDETERMINADO*

*(...)*

*74. A importação e a entrada interestadual de bem ou mercadoria, sem similar no mercado interno deste estado, destinado ao ativo fixo ou imobilizado de estabelecimento industrial ou agropecuário.*

*Nota 1: A isenção prevista neste item deverá ser previamente reconhecida e autorizada, caso a caso, conforme disciplina estabelecida em Resolução do Coordenador-Geral da Receita Estadual.*

*Nota 2: Este benefício não se aplica à entrada de mercadoria destinada ao consumo final do estabelecimento adquirente."*

Esse benefício fiscal, em que pese o nobre objetivo de estimular e desenvolver setores relevantes da economia, por meio da redução do custo de aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado, foi instituído em flagrante descompasso com ordenamento jurídico, ao não observar o que estabelece a alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal e o art. 1º da Lei Complementar nº 24/75, que dispõem:

*"CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988*

*Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)*

*(...)*

*II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;*

*§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:*



**GOVERNADO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS**  
**UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

XII - cabe à lei complementar:

(...)

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.”

“LEI COMPLEMENTAR Nº 24, DE 7 DE JANEIRO DE 1975

Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.”

Em outras palavras, a aludida isenção foi criada e concedida por meio de ato do poder executivo de Rondônia, mas sem ter amparo em convênio celebrado pelos Estados e Distrito Federal.

Apesar dessa evidente mácula, que compromete a validade e os efeitos da norma que instituiu a citada isenção, este tribunal administrativo, em virtude do disposto no artigo 90 da Lei nº 688, de 27 de dezembro de 1996, não detém competência para declarar a inconstitucionalidade do aludido benefício fiscal:

“Lei nº 688/96

Art. 90. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, salvo no caso da inconstitucionalidade ter sido proclamada: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)  
(...)”

Vale registrar, por oportuno, que, em decorrência de ação direta de inconstitucionalidade (ADI) proposta pelo Ministério Público de Rondônia (processo 0801985-26.2016.8.22.0000), em breve, talvez, saberemos se o Decreto nº 10.663/03, que instituiu a mencionada isenção é ou não constitucional. Segundo pesquisa realizada, a matéria, em razão de recurso extraordinário interposto, aguarda apreciação do Supremo Tribunal Federal.



**GOVERNODOESTADODERONDÔNIA**  
**SECRETARIADEESTADODEFINANÇAS**  
**TRIBUNALADMINISTRATIVODETRIBUTOSESTADUAIS**  
**UNIDADEDEJULGAMENTODESEGUNDAINSTÂNCIA**

Logo, a confirmação ou não da validade e da capacidade de produzir efeitos da norma que instituiu a mencionada isenção, espera-se, será dada com o trânsito em julgado dessa ADI.

Do caso em exame.

O benefício fiscal previsto no item 74 da Tabela I do Anexo I do RICMS-RO (Decreto nº 8.321/98), incorporado a ele pelo Decreto nº 10.663/03, ainda que seja declarado constitucional na ADI relativa ao processo nº 0801985-26.2016.8.22.0000, ainda que tenha havido a repristinação desse aludido Decreto (em razão da ADI nº 0009603-94.2012.8.22.0000, que declarou inconstitucional o ato que o havia anulado), em verdade, não se aplica, como será abordado adiante, à operação descrita na nota fiscal eletrônica (NF-e) nº 7324 (DANFE à fl. 04).

A aludida isenção, consoante descrito na respectiva norma, alcança a importação de bem ou mercadoria, sem similar no mercado interno deste estado, destinado ao ativo fixo ou imobilizado de estabelecimento industrial ou agropecuário.

E o autuado, à luz da legislação tributária, pela atividade que realiza, geração de energia elétrica, não é estabelecimento industrial, muito menos agropecuário.

Existem estudos que levam à conclusão de que o autuado é um estabelecimento industrial, da lavra do Grupo de Estudos do Setor Elétrico (GESEL) da UFRJ e do ilustríssimo Alberto Xavier, mas eles, como todo respeito, não estão alinhados com a legislação que rege o tema, pois, segundo o disposto no art. 4º, II, do RICMS-RO (Decreto nº 8321/98):

"RICMS-RO

Art. 4º Para efeito de aplicação da legislação do imposto, considera-se:





**GOVERNADO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS E ESTADUAIS**  
**UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

(...)

*II – industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do **produto** ou o aperfeiçoamento para consumo, tal como:*

- a) a que, executada sobre matéria-prima ou produto intermediário, resulte na obtenção de espécie nova;*
- b) a que importe modificação, aperfeiçoamento ou, de qualquer forma, alteração do funcionamento, da utilização, do acabamento ou da aparência do produto;*
- c) a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma;*
- d) a que importe em alteração da apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à original, salvo quando a embalagem aplicada destinar-se apenas ao transporte da mercadoria;*
- e) a que, executada sobre o produto usado ou partes remanescentes de produto deteriorado ou inutilizado, o renove ou restaure para utilização.”(grifei e destaquei)*

Ou seja, de acordo com a legislação do ICMS, industrialização é a operação que modifica a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoamento para consumo.

O que está sendo modificado ou aperfeiçoado, segundo esse conceito, como expressamente está citado na norma, é o produto.

A operação de industrialização, destarte, segundo a legislação tributária, é aplicada sobre um produto (ou grupo de produtos – no caso da montagem). E tem como resultado: novos produtos (transformação), produtos melhores (beneficiamento), etc.

Logo, para efeitos de aplicação da legislação do ICMS, e o benefício do Decreto nº 10.663/03 se refere a esse tributo, há de se considerar, pois, que a operação de industrialização é empregada sobre um produto.

Segundo o estudo efetuado pela GESEL da UFRJ, a geração de energia elétrica é uma atividade industrial, pela transformação da energia contida na água, no vento e



**GOVERNODOESTADODERONDÔNIA**  
**SECRETARIADEESTADODEFINANÇAS**  
**TRIBUNALADMINISTRATIVODETRIBUTOSESTADUAIS**  
**UNIDADEDEJULGAMENTODESEGUNDAINSTÂNCIA**

em outros em energia elétrica. Já, segundo Alberto Xavier, a geração de energia elétrica é uma indústria que conduz à produção de produto industrial (energia elétrica), mediante operação de transformação de energia potencial contida em fontes primárias em energia elétrica.

Esses conceitos de atividade industrial ou de indústria podem ser adotados, quiçá, em outras searas, mas não em relação à legislação do ICMS, porquanto não acompanham a definição dada pelo art. 4º, II, do RICMS-RO (Decreto nº 8321/98).

Segundo a legislação do ICMS, lembrando, a operação de industrialização é aplicada sobre produtos. E, *data venia*, a energia contida na água ou no vento ou a energia potencial, que seriam os elementos a serem transformados para obtenção de energia elétrica, não constituem produtos.

É certo que há uma transformação no processo de geração de energia elétrica, mas essa, segundo a legislação do ICMS, não constitui industrialização.

O processo de transformação que é considerado industrialização, reitero, é o aplicado sobre o produto.

E, com todo respeito, a energia contida na água ou no vento não é produto. Pois, além de não serem suscetíveis de valoração nem de negociação, esses tipos de energia não se enquadram como produto primário, semielaborado ou industrializado, nem como produto de origem animal, vegetal ou mineral, nem com qualquer outro conceito de produto adotado pela legislação tributária do imposto estadual.

Logo, para que haja subsunção entre operação realizada pela autuada (importação) e a norma que prevê o referido benefício fiscal, é necessário que faça um



TATE/SEFIN  
Fls. nº 089  
*[assinatura]*

**GOVERNODOESTADODERONDÔNIA**  
**SECRETARIADEESTADODEFINANÇAS**  
**TRIBUNALADMINISTRATIVODETRIBUTOSESTADUAIS**  
**UNIDADEDEJULGAMENTODESEGUNDAINSTÂNCIA**

alargamento do significado (ou conceito) de produto ou de industrialização, que extrapola a definição dada pela legislação do ICMS.

Destarte, em linha art. 4º, II, do RICMS-RO (Decreto nº 8321/98), a energia elétrica não resulta de processo de industrialização, mas, sim, de geração; por isso, o autuado não deve ser considerado um estabelecimento industrial, mas um gerador de energia elétrica.

Esta Secretaria de Estado, ressalte-se, por meio do parecer nº 346/2009/GETRI/CRE/SEFIN, de 29 de junho de 2009 tinha um entendimento inapropriado, idêntico aos apresentados pelo recorrente, de que as geradoras, ao transformarem qualquer forma de energia em eletricidade nas usinas, eram estabelecimentos industriais (fl. 89, § 1º). Interpretação que permitiu, inclusive, registre-se, a expedição de alguns despachos declaratórios de reconhecimento de isenção.

Todavia, com a alteração promovida na Lei nº 688/96, pela Lei nº 2.331/10 (efeitos a partir de 16/07/2010), a interpretação dada pela SEFIN-RO, por via oblíqua, restou revogada, permitindo que, neste caso, prevaleça o que sempre deve prevalecer, a legislação que rege o tema:

*"Lei nº 688/96*

*Art. 2º-A Para efeito de aplicação da legislação do imposto, somente são considerados (AC pela Lei 2331, de 16.07.10 – efeitos a partir de 16.07.10)*

*I - produtos industrializados, aqueles submetidos à incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI, conforme legislação pertinente;*

*II - estabelecimentos industriais, aqueles cujos produtos estejam submetidos à incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI, conforme legislação pertinente."*



**GOVERNADO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS**  
**UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

Em suma, ainda que o benefício previsto no item 74 da Tabela I do Anexo I do RICMS-RO (Decreto nº 8.321/98), incorporado a ele pelo art. 1º do Decreto nº 10.663/03, seja declarado constitucional na ADI relativa ao processo nº 0801985-26.2016.8.22.0000, ainda que se considere a repristinação desse decreto, o recorrente, por não ser estabelecimento industrial, não faz jus ao uso dessa desoneração fiscal.

Do julgamento singular.

Diante do argumento de defesa apresentado pelo sujeito passivo, de que ele tinha direito à isenção do item 74 da Tabela I do Anexo I do RICMS/RO, estabelecida pelo Decreto nº 10.663/03, restava ao julgador singular avaliar se essa alegação era procedente.

A despeito das muitas variáveis que poderiam ser analisadas, para ratificar ou não a arguição do autuado, o nobre julgador monocrático optou por verificar se houve o cumprimento das condições para fruição do benefício fiscal, sem adentrar em outros aspectos.

E, como não houve apresentação de despachos declaratórios da SEFIN-RO reconhecendo e autorizando a isenção em relação à operação de importação de que trata este processo, que era a condição para a fruição do benefício, ele, corretamente, diante do que se lhe apresentava, concluiu que a operação era tributada (e não isenta).

*"RICMS-RO – Decreto nº 8.321/98*

*ANEXO I*

*Isenções*

*(Previsto no artigo 6º deste regulamento)*

*TABELA I DO ANEXO I*

*ISENÇÕES - CONCESSÕES POR TEMPO INDETERMINADO*





**GOVERNODOESTADODERONDÔNIA**  
**SECRETARIADEESTADODEFINANÇAS**  
**TRIBUNALADMINISTRATIVODETRIBUTOSESTADUAIS**  
**UNIDADEDEJULGAMENTODESEGUNDAINSTÂNCIA**

74 (...)

*Nota 1: A isenção prevista neste item deverá ser reconhecida e autorizada, caso a caso, até 30 (trinta) dias após a entrada do bem ou mercadoria no estabelecimento destinatário, conforme disciplina estabelecida em Ato da Coordenadoria da Receita Estadual."*

*"INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 012/2005/GAB/CRE*

*Art. 1º O direito à fruição do benefício previsto no item 74 da Tabela I do Anexo I do RICMS/RO condiciona-se ao seu reconhecimento e autorização, caso a caso, pela Coordenadoria da Receita Estadual, mediante requerimento protocolado pelo contribuinte até 30 (trinta) dias após a entrada do bem no estabelecimento destinatário, na forma do artigo 2º. (NR dada pela IN Nº 012, de 07.08.09 – efeitos a partir de 04.09.09)"*

Em grau recursal, a situação permanece a mesma, ou seja, não foram adicionados aos autos despachos declaratórios de isenção relativos à operação de importação em exame, o que nos leva a ratificar a decisão monocrática prolatada.

Ademais, em razão da tese recursal de que, supostamente, em muitas vezes, o ente concedente (fisco) teria se negado a receber os requerimentos administrativos em que se pleiteava a isenção de ICMS, a análise abrangeu também aspectos outros, como tratado alhures, mas que levaram à mesma conclusão da decisão singular, ou seja, que a operação de importação realizada pelo autuado, por não ser ele um estabelecimento industrial, não se submete à isenção do imposto; é, em verdade, tributada.

Da importação e do momento do pagamento do imposto

Consta do DANFE abrangido pela autuação (fl. 04 - NF-e 7324), que a mercadoria nele constante diz respeito a uma parte (ou parcela) do bem indicado na NF-e 939, de 22/06/2011, referente a DI 11/0908253-5 (campo dados adicionais).



**GOVERNODOESTADODERONDÔNIA**  
**SECRETARIADEESTADODEFINANÇAS**  
**TRIBUNALADMINISTRATIVODETRIBUTOSESTADUAIS**  
**UNIDADEDEJULGAMENTODESEGUNDAINSTÂNCIA**

Já, a nota fiscal eletrônica anteriormente referenciada (NF-e 939), evidencia, conforme informação prestada no campo dados adicionais, que a mercadoria seria transportada parceladamente e que o desembaraço será realizado em 04/04/2016. Com bases nesses dados prestados pelo próprio autuado, em seu documento fiscal, conclui-se que:

- a) o desembaraço aduaneiro da mercadoria relativa à NF-e 7324, que é parte (ou parcela) do bem correspondente à NF-e 939, ocorrerá em 04/04/2016, conforme descrito em informações adicionais.
- b) o autuado reconhece que essa operação de importação é tributada, promovendo inclusive o destaque do imposto, apenas não o recolheu.

Com isso, deve-se reconhecer que o fato gerador do imposto, em relação à operação de importação em exame, segundo estabelece o artigo 17, IX, da Lei nº 688/96, ocorreu em 25/06/2015 (data da entrada do bem) e que o imposto deveria ter sido pago, por conseguinte, nessa mesma data, consoante estipulava o artigo 53, III, do RICMS-RO (Decreto nº 8321/98), *verbis*:

*Lei nº 688/96*

*Art. 17. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*(...)*

*IX - do desembaraço aduaneiro das mercadorias ou bens importados do exterior; (NR dada pela lei 1239, de 03.11.03 – efeitos a partir de 01.01.04)*

*(...)*

*§ 5º Na hipótese de entrega da mercadoria ou bem importado do exterior, antes do desembaraço aduaneiro, considera-se ocorrido o fato gerador neste momento, devendo a autoridade responsável exigir, salvo disposição em contrário, a comprovação do pagamento do imposto. (AC pela lei 1239, de 03.11.03 – efeitos a partir de 01.01.04)”*

*“RICMS-RO*

*Art. 53. O ICMS deverá ser pago (Lei 688/96, art. 45): (NR dada pelo Dec.11655, de 09.06.05 – efeitos a partir de 01.07.05)*



TATE/SEFIN  
Fls. nº 291  
800

**GOVERNODOESTADODERONDÔNIA**  
**SECRETARIADEESTADODEFINANÇAS**  
**TRIBUNALADMINISTRATIVODETRIBUTOSESTADUAIS**  
**UNIDADEDEJULGAMENTODESEGUNDAINSTÂNCIA**

(...)

*III – por ocasião do desembaraço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior, ou da sua entrega quando esta ocorrer antes do desembaraço, e das aquisições em concorrência ou leilões promovidos pelo poder público de mercadoria ou bens importados do exterior e apreendidos ou abandonados, ainda que o despacho aduaneiro se realize em outra unidade da Federação, observado o disposto no § 9º deste artigo; (NR dada pelo Dec.16961, de 1º.08.12 – efeitos a partir de 1º.08.12)"*

**Da GLME**

A GLME (Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação do Recolhimento do ICMS) é o documento que se apresenta para comprovar que determinada operação não está sujeita ao pagamento do imposto por ocasião do desembaraço aduaneiro de importação:

*"RICMS-RO – Decreto nº 8321/98*

*Art. 792-A. A não exigência do pagamento do imposto, integral ou parcial, por ocasião da liberação de bens ou mercadorias, em virtude de imunidade, isenção, não incidência, diferimento ou outro motivo, será comprovada mediante apresentação da Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação do Recolhimento do ICMS - GLME, conforme modelo constante no Anexo 16, e observará o seguinte: (AC pelo Dec.14843, de 11.01.10 – efeitos a partir de 1º/10/09 – Convênio ICMS 85/09)*

*I - o Fisco da unidade da Federação do importador aporá o "visto" no campo próprio da GLME, sendo esta condição indispensável, em qualquer caso, para a liberação de bens ou mercadorias importados;*

*II - o depositário do recinto alfandegado do local onde ocorrer o desembaraço aduaneiro, após o "visto" da GLME da unidade federada do importador, efetuará o registro da entrega da mercadoria no campo 8 da GLME.*

*§ 1º O visto na GLME, que poderá ser concedido eletronicamente, não tem efeito homologatório, sujeitando-se o importador, adquirente ou o responsável solidário ao pagamento do imposto, das penalidades e dos acréscimos legais, quando cabíveis.*

(...)

*Art. 792-B. A RFB exigirá, antes da entrega da mercadoria ou bem ao importador, a exibição do comprovante de pagamento do ICMS ou da GLME, de acordo com o art. 12, §§2º e 3º da Lei Complementar 87/96, de 13 de setembro de 1996. (AC pelo Dec.14843, de 11.01.10 – efeitos a partir de 1º/10/09 – Convênio ICMS 85/09)*



TATE/SEFIN  
Fls. nº 292  
606

**GOVERNODOESTADODERONDÔNIA**  
**SECRETARIADEESTADODEFINANÇAS**  
**TRIBUNALADMINISTRATIVODETRIBUTOSESTADUAIS**  
**UNIDADEDEJULGAMENTODESEGUNDAINSTÂNCIA**

*Parágrafo único. Em qualquer hipótese de recolhimento ou exoneração do ICMS uma das vias do comprovante de recolhimento ou da GLME deverá acompanhar a mercadoria ou bem em seu trânsito."*

Como, no caso em questão, pela análise efetuada, o sujeito passivo não tem direito à isenção na operação de importação realizada, a emissão da GLME, em relação a essa, *data venia*, não se mostra pertinente.

Apesar disso, em virtude de sentença proferida pelo Juízo da 2ª Vara da Fazenda Pública de Porto Velho (processo nº 7032029-02.2017.8.22.0001), foi determinado ao impetrado (Coordenador da Receita Estadual) que emitisse GMLEs de bens destinados ao recorrente.

Nessa decisão, o douto juiz considerou, dentre outras, que resta latente a vigência do Decreto nº 10.663/03 e que a atividade da recorrente se enquadra como estabelecimento industrial, de modo que é beneficiária da isenção do ICMS nas importações.

São, sem dúvida, argumentos que se contrapõem às conclusões deste julgador, mas que merecem, sim, o maior respeito. E há, ainda, reconheço, outras manifestações favoráveis às teses do recorrente.

Todavia, ainda que concordasse com esses entendimentos, o que, *data venia*, não é o caso, não seria admitido, por força do disposto no art. 16, II, da Lei nº 4.929/20, negar aplicação às normas da legislação que fundamentam este voto:

"LEI Nº 4.929, DE 17 DE DEZEMBRO DE 2020

Art. 16. Não compete ao TATE:

(...)

II - a negativa de aplicação de lei ou de ato normativo emanado do Governo de Rondônia, Secretário de Estado de Finanças ou do Coordenador-Geral da Receita Estadual;"





TATE/SEFIN  
Fls. nº 293  
*[assinatura]*

**GOVERNODOESTADODERONDÔNIA**  
**SECRETARIADEESTADODEFINANÇAS**  
**TRIBUNALADMINISTRATIVODETRIBUTOSESTADUAIS**  
**UNIDADEDEJULGAMENTODESEGUNDAINSTÂNCIA**

Logo, a interpretação a ser dada por este Tribunal Administrativo, a despeito de manifestações valorosas em contrário, deve seguir, como se está fazendo neste voto, fielmente o que estabelece a legislação tributária.

Da penalidade imposta.

A pena aplicada ao caso, consoante estampado na peça básica, correspondia a 150% do valor do imposto, todavia, em razão da retroatividade da norma menos gravosa (art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional- CTN), o julgador monocrático alterou a capitulação legal da multa para art. 77, IV, "a", 1, da Lei nº 688/96 e reduziu o valor da multa para 90% do valor do imposto.

Medida que, registre-se, reputo correta.

O recorrente, a despeito de tal redução, ainda entende que essa pena se mostra desproporcional e com caráter confiscatório.

O fato é que todas as opiniões não vão determinar, por mais judiciosas que sejam, o valor da pena; porque isso, *data venia*, incumbe exclusivamente à lei estabelecer, segundo o critério de proporcionalidade e razoabilidade adotada pelo legislador:

*"Código Tributário Nacional*

*Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:*

*...*

*V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;"*



TATE/SEFIN  
Fls. nº 094  
*[assinatura]*

**GOVERNODOESTADODERONDÔNIA**  
**SECRETARIADEESTADODEFINANÇAS**  
**TRIBUNALADMINISTRATIVODETRIBUTOSESTADUAIS**  
**UNIDADEDEJULGAMENTODESEGUNDAINSTÂNCIA**

Acrescente-se, ainda, que, conforme jurisprudência do Supremo Tribunal Federal - STF, a multa apenas apresenta caráter confiscatório quando ultrapassa o valor do tributo devido, o que, com efeito, não é o caso:

*"A G .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO 1.158.977 - GOIÁS*

*AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. DIREITO TRIBUTÁRIO. MULTA. PERCENTUAL SUPERIOR AO VALOR DO TRIBUTO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. VIOLAÇÃO AO ART. 150, IV, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.*

- 1. Nos termos da jurisprudência do STF, é inconstitucional a imposição de penalidade pecuniária que se traduza em valor superior ao do tributo devido. Precedentes.*
- 2. Agravo regimental a que se nega provimento."*

Conclui-se, diante do exposto, que a redução da pena efetuada no julgamento de 1ª Instância,

de 150% para 90% do valor do imposto devido, por estar em consonância com o artigo 106, II, "c", do CTN e com art. 77, IV, "a", 1, da Lei nº 688/96, é correta.

E por não ser esse valor, segundo a jurisprudência do STF, confiscatório, deve ele ser mantido.

Diante da análise efetuada, resta patente que:

I – mesmo que o resultado da ADI nº 0801985-26.2016.8.22.0000 seja pela constitucionalidade do Decreto nº 10.663/03 e mesmo que tenha havido a repristinação desse aludido Decreto em razão da ADI nº 0009603-94.2012.8.22.0000 (que declarou inconstitucionais os artigos 1º a 4º do Decreto nº 15.858), o fato é que o autuado não faz jus ao benefício fiscal nele tratado, pois, apesar de manifestações exaradas pelo Poder Judiciário e pareceres apresentados pelo recorrente, *data venia*, ele (autuado), em conformidade com a



**GOVERNADO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS E ESTADUAIS**  
**UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

legislação tributária, não é um estabelecimento industrial, mas, sim, um gerador de energia elétrica;

II – além de não ser um estabelecimento industrial, o autuado não apresentou despachos declaratórios da SEFIN-RO que reconheçam e autorizem a fruição da isenção em comento, em relação à operação tratada neste processo;

III – não estando sujeita à aludida isenção, a operação de que trata o DANFE de fl. 05 deve ser considerada tributada;

IV – a emissão de GLME ou de despachos declaratórios de reconhecimento de isenção, considerando que se trata de operação tributada, não se mostram pertinentes;

V – o fato gerador do imposto, no caso em questão, ocorreu em 22/05/2014 (data da entrega da mercadoria), conforme DANFE de fl. 04;

VI – o imposto referente à importação promovida deveria ter sido pago nessa mesma data (15/06/2015) de acordo com o art. 53, III, do RICMS-RO, ou seja, ao DANFE de fl. 04, mas o autuado não promoveu tal recolhimento;

Por fim, quanto à tese de sobrestamento dos atos executórios relativos a este processo, sigo a judiciosa manifestação da Presidência do TATE, exarada no curso do processo, de que a competência deste tribunal circunscreve à constituição definitiva dos créditos tributários, não cabendo, dentre outros, o sobrestamento de execução fiscal.

Oportuno destacar, conforme Parecer nº 6/2022/PGE-PF, in verbis:

“Trata-se de parecer acerca da Ação Fiscal que culminou no Auto de Infração nº 20172700100354, lavrado em desfavor de Energia Sustentável do Brasil S/A. Conforme descrição da autuação, o sujeito passivo deixou de pagar o ICMS devido por ocasião da entrega de mercadorias importadas do exterior, antes do desembaraço aduaneiro, em desacordo com o §5º do art. 17 da Lei 688/96 e art. 53, II, do RICMS/RO.

Portanto, a capitulação legal da conduta está no art. 53, II do RICMS/RO c/c art. 17, § 5º, da Lei 688/96. De igual modo, a multa aplicada encontra previsão legal no art. 17, inciso IV, alínea "a", item 2 da Lei 688/96. O período fiscalizado foi de 01/01/2014 a 31/12/2014. A ação fiscal foi prorrogada.



TATE/SEFIN  
Fls. nº 226

**GOVERNADO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS**  
**UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

Os arquivos entregues pelo contribuinte, mantidos em mídia digital. Após análise dos livros e documentos fiscais/contábeis, constatou-se que a empresa realizou diversas operações de importações de peças e partes componentes de bens que integram seu ativo imobilizado. Nessas operações, embora o desembaraço aduaneiro ocorra na entrada da última parte/peça do equipamento, consta que o ICMS deve ser recolhido na entrada de cada um de seus componentes.

Refere o Relatório da Ação Fiscal que, além das operações de importação, o sujeito passivo também deixou de recolher o ICMS devido pela diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual em operações de aquisição de mercadorias de consumo ou para seu ativo imobilizado e, ainda, o descumprimento de obrigações acessórias, consistentes em deixar de escriturar documentos fiscais relativos à entradas de mercadorias e serviços não tributáveis. Com isso, a Ação Fiscal importou na lavratura de 12 autos de infração, totalizando crédito tributário de R\$ 211.241.569,70 (duzentos e onze milhões, duzentos e quarenta e um mil, quinhentos e sessenta e nove reais e setenta centavos).

A multa foi aplicada no importe de 90% do tributo.

Em 21/09/2017, o contribuinte apresentou defesa técnica, sustentando, em síntese, que o auto de infração é absurdo, confiscatório e desproporcional. Salaria que a empresa é responsável pela construção e operação da Usina Hidrelétrica de Jirau, logo, detém isenção de ICMS, nos termos do Decreto 8.321/98.

Diz que os bens adquiridos fora do estado e do país, não são encontrados à venda em Rondônia e que passaram a compor seu ativo fixo imobilizado, daí a isenção referida.

Refere que o entendimento pela aplicação da isenção foi modificado após a edição da Lei nº 2331/2010, que incluiu na Lei 688/96 o art. 2º-A.

Na primeira instância, o Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais – TATE julgou procedente a ação fiscal, para declarar devido o crédito tributário.

A ESBR manejou recurso voluntário, no qual reafirma a aplicável isenção de ICMS, o caráter confiscatório da multa, a ausência de deferimento dos requerimentos administrativos protocolados perante a SEFIN/RO, entre outros.

Além da reforma da decisão de primeiro grau, para declarar a insubsistência do A.I, a autuada pede que o julgamento seja convertido em diligência e a suspensão de atos executórios.

## 2. ANÁLISE DA AÇÃO FISCAL

Infere-se que a autuação fiscal é resultante de infração à legislação estadual referente ao pagamento de ICMS, na entrada de mercadorias e serviços, por ocasião do desembaraço aduaneiro. Em que pese os





TATE/SEFIN  
Fls. nº 098  
*[assinatura]*

**GOVERNADO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS**  
**UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

bem articulados argumentos da defesa, há de ser ponderado que, apesar da concessão do efeito repristinatório concedido pelo julgamento da ADI, que reconheceu a inconstitucionalidade do Decreto Estadual nº. 15.858/2011, não é possível reconhecer automática constitucionalidade do Decreto nº. 10.663/03.

O Decreto 10.663/03 foi editado de forma autônoma, tendo previsto, dentre outras, a regra contida no item 74 da Tabela I do Anexo I do RICMS para isentar a operação de “importação e a entrada interestadual de bem ou mercadoria, sem similar no mercado interno deste estado, destinado ao ativo fixo ou imobilizado de estabelecimento industrial ou agropecuário”.

Diante disso, constata-se que a isenção prevista em tal norma foi disciplinada pela via do decreto e, ainda, sem a autorização prévia prevista no art. 155, § 2º, XII, g, da CR/88. Assim sendo, conquanto ainda não tenha havido declaração do Poder Judiciário, resta patente a inconstitucionalidade do Decreto 10.663/2003, já que inviável a concessão de benefício fiscal por ato normativo secundário.

Nesse sentido:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. BENEFÍCIOS FISCAIS. REMISSÃO, MEDIANTE DECRETO DO GOVERNADOR DE ESTADO. INCONSTITUCIONALIDADE. NECESSIDADE DE LEI ESPECÍFICA. PRECEDENTES. 1. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal consolidou-se no sentido de que a concessão de benefícios fiscais relativos ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços pressupõe não somente a autorização por meio de convênio celebrado entre os Estados e o Distrito Federal, nos termos da Lei Complementar nº 24/1975, mas também da edição de lei em sentido formal de cada um daqueles entes. 2. Agravo regimental a que se nega provimento. (STF, 1ª Turma, RE 579630 AgR/RN, Relator o Ministro Roberto Barroso, Dje de 27.09.2016)

Diante disso, forçoso reconhecer a inconstitucionalidade da norma, excluindo sua aplicação e não concedendo a isenção pretendida pela autuada. De igual modo, não se pode permitir vingar a ideia de que o Decreto 10.663/03 tenha sido validado constitucionalmente pelo TJRO.

O fato de ter sido o segundo decreto julgado inconstitucional não acarreta no entendimento pela validade do primeiro decreto, muito menos se presta a convalidá-lo. É dizer, o eventual efeito repristinatório (que atua no campo da eficácia) do primeiro decreto não tem o condão de torná-lo constitucional.



TATE/SEF<sup>IA</sup>  
Fls. nº 098

**GOVERNADO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS**  
**UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

Para considerar, mesmo que hipoteticamente, a possibilidade de incidência do Decreto Estadual nº. 10.663/03, é preciso lastrear-se na conclusão de que o estabelecimento possuiria natureza industrial, fundada na análise de legislação federal sobre o IPI.

Contudo, analisando a legislação estadual sobre ICMS, aplicável à matéria, necessário consignar para fins do ICMS, a lei somente considera produto industrializado aquele sobre o qual incide o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e, em decorrência, somente considera estabelecimento industrial aqueles cujos produtos sejam industrializados:

Lei 688/96 – Art. 2º-A Para efeito de aplicação da legislação do imposto, somente são considerados: I - produtos industrializados, aqueles submetidos à incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI, conforme legislação pertinente; II - estabelecimentos industriais, aqueles cujos produtos estejam submetidos à incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI, conforme legislação pertinente

De outro lado, forçoso observar que, sobre a produção de energia elétrica, não incide IPI. Isso porque, conforme mandamento constitucional, sobre a energia elétrica somente pode incidir ICMS e os impostos alfandegários da União:

Art. 155, § 3º À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do caput deste artigo e o art. 153, I e II, nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País.

Assim, constata-se que, sendo a produção de energia elétrica atividade imune ao IPI, o estabelecimento da autuada não se enquadra na categoria de estabelecimento industrial.

Nesse norte, imperioso afastar a aplicação do art. 8º do Decreto Federal 7.212/10, pois os estabelecimentos que executam atividades imunes ao IPI não podem ser considerados estabelecimentos industriais em virtude da não incidência daquele tributo, conforme a legislação do ICMS.

Ainda nesse ponto, mesmo que se pretenda afastar a análise da lei estadual aplicável, a própria legislação federal permite a mesma conclusão. Isso porque o art. 8º do Decreto Federal 7.212/10 somente considera estabelecimento industrial aquele que realiza operações tributadas pelo IPI, ainda que sob alíquota zero, ou tenham excluída a sua incidência em razão de isenção:



**GOVERNADO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS**  
**UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

Art. 8º Estabelecimento industrial é o que executa qualquer das operações referidas no art. 4º, de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento.

Em análise a essas duas regras, constata-se que, sendo a produção de energia elétrica atividade imune ao IPI, o estabelecimento da recorrente não se enquadra na categoria de estabelecimento industrial.

Com efeito, as únicas exceções abertas pela regra do art. 8º acima transcrito são relacionadas a atividades sobre as quais recaia alíquota zero ou isenção.

Ou seja, são considerados estabelecimentos industriais aqueles cuja atividade se encontra prevista como fato imponible, ainda que não sofram os efeitos econômicos da incidência tributária, o que é totalmente diferente da imunidade em que não há a própria hipótese de incidência.

Esse conceito, inclusive, não é novo.

Com efeito, a Lei 4.502/64, que regulava o extinto imposto sobre consumo, previa como estabelecimento produtor era aquele que industrializava produto sujeito ao imposto, in verbis:

Art. 3º Considera-se estabelecimento produtor todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto.

É dizer, a definição de estabelecimento industrial na legislação do IPI sempre foi vinculada a dois requisitos: a produção de produto industrializado (ou industrialização) e a incidência do IPI sobre essa atividade. No caso dos autos, não obstante a tese de que a energia elétrica seria produto industrializado, certo é que sobre ela não há incidência de IPI em virtude da imunidade, não podendo ser a recorrente considerada estabelecimento industrial.

Noutro giro, buscando afastar até mesmo a natureza de “produto industrializado” defendida pela recorrente, trazemos excerto do voto do Desembargador Federal Otávio Roberto Pamplona em acórdão nos autos 2004.70.03.007279-3/PR.

Com efeito, naquele caso discutia-se a hipótese de direito de creditamento de IPI, tendo o magistrado concluído que sendo caso de não tributação, como na hipótese de imunidade, resta afastado o conceito legal de produto industrializado. Senão vejamos:



**GOVERNADO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS E ESTADUAIS**  
**UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

“Também nesse tópico, em que se pleiteia o direito ao crédito do IPI relacionado às aquisições de matérias-primas, insumos e embalagens tributadas e utilizadas em produtos cuja saída seja não tributada, tenho que não merece prosperar a tese da impetrante. Tal afirmo em consideração à circunstância de que a hipótese de não-tributação diz respeito justamente aos casos em que não há processo de produção industrial consoante a definição legal contemplada no parágrafo único do artigo 46 do CTN, restando afastada a hipótese de incidência do IPI. Desse modo, em caso tal não há como reconhecer a aplicabilidade do princípio da não cumulatividade contemplado no inciso II do § 3º do artigo 153 da CF/88, que reza no sentido de que o tributo "será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores", já que inexistente, por rompida, a cadeia sequencial de industrialização.”

Outrossim, ainda sobre o conceito de industrialização, necessário lembrar que não se pode pretender utilizar em Direito Tributário noções profanas ou mesmo técnicas de outras áreas do conhecimento para fins de qualificar determinado processo como “processo de industrialização”. Ao contrário, forçoso afirmar que o Direito pode definir o conceito de “produto industrializado” conforme outros aspectos, como ensina o Professor Hugo de Brito Machado:

*“Realmente, o conceito de produto industrializado independe de lei. É um conceito pré-jurídico. Mesmo assim, para evitar ou minimizar conflitos, a Lei Complementar pode e deve estabelecer os seus contornos. Assim, é que o Código Tributário Nacional estabeleceu que para efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.”*

Aliás, consoante clássico ensinamento, não se pode pretender entender como produto industrializado/estabelecimento industrial determinada coisa ao fundamento de que as demais ciências a classificam como tal. Isso porque deve ser considerado o conceito de industrialização para a ciência do Direito, sendo certo que na “elaboração do Direito Positivo pressupõe e faz necessária a liberdade para deformar os fenômenos da realidade social e isto decorre da própria lógica do procedimento normativo (criação da regra jurídica que é regra de conduta social)”.





TATE/SEFIN  
Fls. nº 301  
*[assinatura]*

**GOVERNADO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS**  
**UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

Em conclusão, é inviável pretender aplicar a isenção do Decreto 10.663/03 em virtude da não qualificação da recorrente como estabelecimento industrial, o que, em consequência, afasta a aplicação da isenção pleiteada.

Não bastasse, eventual isenção concedida pelo Decreto nº 10.663/03 estava condicionada ao pedido administrativo pelo contribuinte ao Fisco estadual. A inexistência do pedido administrativo implica no não cumprimento da obrigação acessória do contribuinte de se apresentar perante o Fisco para requerer a isenção que foi alçada como condição para que o contribuinte pudesse fazer jus ao benefício.

O Decreto nº 10.663/2003 concedeu isenção tributária a entrada interestadual de bem ou de mercadoria, sem similar no mercado interno, destinado ao ativo fixo ou mobilizado de estabelecimento industrial ou agropecuário, inserindo o Item 74 da Tabela I do Anexo I do Regulamento do ICMS/98, que trata da isenção:

*“Art. 1º Fica acrescentado o item 74 à Tabela I do Anexo I do Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – RICMS/RO, aprovado pelo Decreto nº 8.321, de 30 de abril de 1998:*

*74 – A importação e a entrada interestadual de bem ou mercadoria, sem similar no mercado interno deste estado, destinado ao ativo fixo ou imobilizado de estabelecimento industrial ou agropecuário. Nota 1: A isenção prevista neste item deverá ser previamente reconhecida e autorizada, caso a caso, conforme disciplina estabelecida em Resolução do Coordenador-Geral da Receita Estadual. Nota 2: Este benefício não se aplica à entrada de mercadoria destinada ao consumo final do estabelecimento adquirente.”*

A isenção deve ser prevista em lei de competência do ente tributante, podendo ser total ou parcial. Parte da doutrina entende que a isenção se situa no âmbito da não incidência legal e, por isso, exclui a própria obrigação tributária, não ocorrendo, portanto, o fato gerador.

O Supremo Tribunal Federal interpreta que a isenção se infere no âmbito da incidência, pois no caso ocorre o fato gerador, surge a obrigação tributária, no entanto, não haverá o crédito, por força da lei incentiva que dispensa o pagamento do tributo. Assim, considerando o entendimento do STF, compreende-se que existe o fato gerador, porém a lei desobriga o contribuinte do pagamento, impedindo, em regra, o lançamento tributário. A isenção está prevista no art. 176 do Código Tributário Nacional:



TATE/SEFIN  
Fls. nº 302  
*[assinatura]*

**GOVERNADO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS**  
**UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

*“Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração. Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.”*

Tratando-se de isenção tributária, esta pode ser concedida de forma geral ou específica (individual). A isenção concedida em caráter geral é aquela que atinge uma generalidade de contribuintes, independentemente de suas características pessoais.

A lei que concede o benefício não exige a comprovação de alguma característica pessoal especial para que o sujeito passivo possa alcançá-la.

Por outro lado, a isenção concedida em caráter específico (individual ou especial) é aquela em que se exige o preenchimento de determinados requisitos, preexistentes em lei, para que o contribuinte possa fazer jus ao benefício. Por isso, essa isenção somente será concedida através de requerimento do interessado à autoridade fiscal.

No caso de isenção especial, não bastaria a lei dispor sobre o benefício, mas, é preciso que o contribuinte demonstre ser beneficiário do incentivo fiscal perante a autoridade administrativa fazendária.

Por conseguinte, a isenção concedida, por intermédio do Decreto nº 10.663/2003, refere-se à isenção especial, posto que não atinge a generalidade de contribuintes do Estado, mas, somente, os estabelecimentos industriais e agropecuários.

*“Art. 1º Fica acrescentado o item 74 à Tabela I do Anexo I do Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - RICMS/RO, aprovado pelo Decreto nº 8.321, de 30 de abril de 1998:*

*74 - A importação e a entrada interestadual de bem ou mercadoria, sem similar no mercado interno deste estado, destinado ao ativo fixo ou imobilizado de estabelecimento industrial ou agropecuário.*

*Nota 1: A isenção prevista neste item deverá ser previamente reconhecida e autorizada, caso a caso, conforme disciplina estabelecida em Resolução do Coordenador-Geral da Receita Estadual.*

*Nota 2: Este benefício não se aplica à entrada de mercadoria destinada ao consumo final do estabelecimento adquirente.”*



TATE/SEFIN  
Fls. nº 303  
690

**GOVERNODOESTADODERONDÔNIA**  
**SECRETARIADEESTADODEFINANÇAS**  
**TRIBUNALADMINISTRATIVODETRIBUTOSESTADUAIS**  
**UNIDADEDEJULGAMENTODESEGUNDAINSTÂNCIA**

Em vista disso, diferentemente do alegado pela recorrente, a isenção não foi concedida de ofício ou de forma automática, precisa ser previamente reconhecida e autorizada, sendo necessária a comprovação do preenchimento dos requisitos estabelecidos na lei, mediante prévio requerimento administrativo.

O contribuinte deve requerer administrativamente a isenção concedida pela Lei, juntando os documentos e informações, para que a Administração Pública delibere acerca da pretensão.

A lei não estipulou o benefício de forma automática ou de ofício, mas, condicionada ao pedido administrativo.

Além da previsão no Decreto nº 10.663/2003, também, dispõe o Código Tributário Nacional, que a isenção somente será concedida quando houver requerimento administrativo e a comprovação das condições e requisitos legais.

“Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão.”

Por fim, convém mencionar que o Parecer nº 346 da GETRI/CRE/SEFIN é do ano de 2009, portanto anterior à edição da Lei 2331/2010.

Conclui-se, portanto, pela validade e legalidade do r. julgamento proferido pelo Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais.

### 3. CONCLUSÃO

Diante do exposto, atento ao conjunto fático-probatório, a Procuradoria Geral do Estado de Rondônia manifesta-se pela manutenção da decisão de primeira instância, para procedência da ação fiscal, declarando devido o crédito tributário, pois presentes os requisitos de legalidade e juridicidade da autuação.

É o parecer.

Porto Velho/RO, 30 de março de 2022.

WILLAME SOARES LIMA Procurador do Estado OAB/RO 949 ”

Portanto, pelo parecer acima exposto, concluímos que a Procuradoria Geral do Estado está em consonância com os fundamentos expostos pela Secretaria de Finanças, uma



**GOVERNADO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS**  
**UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

vez que não reconhece a validade do Decreto 10663/03 e que também, para fins tributários, não reconhece o sujeito passivo como Indústria.

Importante ressaltar, que o sujeito passivo já havia sido notificado do posicionamento da administração tributária que o mesmo não se enquadrava na modalidade de indústria e que, portanto, não faria jus à isenção descrita no item 74, Tabela I, Anexo I do RICMS/RO.

Mesmo assim, o sujeito passivo insistia em protocolizar processos, cujo recebimento estava paralisado, para ter reconhecida a isenção do ICMS em suas operações de importação.

Também, mesmo após a recusa da aceitação dos processos e reconhecimento da isenção, o sujeito passivo continuou a realizar suas operações sem o recolhimento do ICMS na importação.

Por fim, cumpre salientar que a Lei 3756/2015 alterou as penalidades, resultando, no caso em concreto, penalidade mais branda ao sujeito passivo, assim, a multa deve ser recapitulada para o Art.77, VII, b, item 2 da Lei 688/96.

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):**

**2. do valor do imposto, por promover a saída de mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto antecipadamente à operação, sem a comprovação do pagamento na forma da legislação tributária**





**GOVERNADO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS**  
**UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

Este seria o julgamento com análise do mérito do auto de infração, pela parcial procedência do mesmo, em virtude da recapitulação da penalidade imposta.

Porém, nos termos do Art. 110, Anexo XII do Decreto 22721/2018 e Súmula 473 STF, a administração pública pode e tem o dever de revisão de seus próprios atos, anulando-os quando eivados de irregularidades ou vícios que os tornem ilegais.

Nesse sentido, constatou-se que o fisco estadual realizou uma auditoria geral no sujeito passivo, cominando com a lavratura do auto de infração nº 20172700100354, em que o mesmo engloba todas as notas fiscais emitidas para o sujeito passivo no exercício de 2014.

A nota fiscal 7324, objeto do presente, faz parte da relação das notas fiscais do auto de infração 20172700100354, assim, não há motivos legais e fundamentação jurídica para a análise do mérito da certeza e liquidez do crédito tributário lançado e aqui discutido.

Muito embora este auto de infração tenha sido efetuado antes da lavratura do A.I. 20172700100354, a administração pública decidiu, por conveniência de seu planejamento, reunir todas as notas fiscais num mesmo e único procedimento administrativo.

Agindo dessa maneira, sobre a nota fiscal 7324 está sendo exigido o crédito tributário em 02 autos de infração, sendo impossível tal mister.

Por essa razão, em virtude da concentração das notas fiscais no auto de infração 20172700100354, todos os procedimentos realizados no auto de infração 20142900100991 devem ser considerados nulos, para que não produzam efeitos jurídicos diversos daqueles que se esperam na auditoria geral realizada pelo fisco estadual.



TATE/SEFIN  
Fls. nº 306  
660

**GOVERNADO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS E ESTADUAIS**  
**UNIDADE DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA**

O ato nº 191/2022/PRESIDENCIA TATE/SEFIN e o PARECER 0101/2022/TATE/SEFIN e seus anexos, servem de fundamentação e base legal para a conclusão deste voto.

Nestes termos, conheço o Recurso Voluntário Interposto para dar-lhe provimento, alterando a decisão singular de primeira instância que julgou a procedência do auto de infração para declarar a sua NULIDADE, uma vez que o crédito tributário foi lançado no auto de infração 20172700100354.

É como voto.

Porto Velho, 09 de dezembro de 2022

**FABIANO EMANOEL FERNANDES CAETANO**  
Julgador / 2ª Câmara de Julgamento / TATE/SEFIN

**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE**

**PROCESSO** : Nº 20142900100991  
**RECURSO** : VOLUNTÁRIO Nº 443/2015  
**RECORRENTE** : ENERGIA SUSTENTAVEL DO BRASIL S/A  
**RECORRIDA** : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RELATOR** : JULGADOR – FABIANO E. F. CAETANO

**RELATÓRIO** : Nº /2022/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN.

**ACÓRDÃO Nº 446/2022/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN**

**EMENTA** : ICMS – ENTRADA DE MERCADORIAS IMPORTADAS DO EXTERIOR - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – NULIDADE- Restou provado pela Administração Pública que o crédito tributário constituído em relação à nota fiscal eletrônica nº 7324 está sendo cobrado, também, no auto de infração 20172700100354 Auditoria Geral, resultando em duplicidade de cobrança. Nestes termos, há decretação da nulidade em relação a este auto de infração, sem análise do mérito. Ação fiscal ilidida. Alteração do julgamento singular de procedente para nulidade do auto de infração. Recurso Voluntário Provido. Decisão Unânime.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, **ACORDAM** os membros do **EGRÉGIO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS - TATE**, à unanimidade em conhecer do recurso voluntário interposto para no final dar-lhe provimento, alterando a decisão de Primeira Instância que julgou procedente para declarar a **NULIDADE** do auto de infração, conforme Voto do Julgador Relator, constantes dos autos, que fazem parte integrante da presente decisão. Participaram do julgamento os Julgadores: Manoel Ribeiro de Matos Júnior, Roberto Valladão de Almeida Carvalho, Fabiano Emanuel Fernandes Caetano e Juarez Barreto Macedo Junior.

TATE, Sala de Sessões, 09 de dezembro de 2022.

**Anderson Aparecido Arnaut**  
Presidente

**Fabiano Caetano**  
Julgador/Relator