



PROCESSO N° : 20152900110468
RECURSO VOLUNTÁRIO N° : 928/16
RECORRENTE : ENERGIA SUSTENTÁVEL DO BRASIL S/A
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
JULGADOR : REINALDO DO NASCIMENTO SILVA
RELATÓRIO N° : 015/2017 e COMPLEMENTAR – 1ª CÂMARA/
TATE/SEFIN (fls. 203/204 e 394/396)

Voto.

1. Fundamentos de fato e de direito.

1.1. Da infração.

O sujeito passivo, pelo que se depreende dos autos, deixou de recolher o ICMS devido nas operações acobertadas pelos DANFEs de fls. 07 e 10 (NF-es nº 9376 e 9375) referentes à entrada de bens importados do exterior.

Tal irregularidade, de acordo com o auto de infração, constitui infração aos artigos 2º, XVIII, 53, III, 792-A, todos do RICMS/RO, aprovado pelo Decreto nº 8.321/98.

Pela inobservância verificada, exigiu-se o imposto que, em tese, deixou de ser pago e aplicou-se a multa de que trata o art. 77, IV, "b", da Lei nº 688/96, acrescentado pela Lei nº 2.340/10:

"Lei nº 688/96

Art. 77. As infrações e as multas sujeitas a cálculo na forma do inciso II, do artigo anterior são as seguintes:

IV - 150% (cento e cinquenta por cento): (NR dada pela Lei nº 2340, de 10.08.10 – efeitos a partir de 11.08.10)

(...)

d) do valor do imposto, por promover a saída ou transportar mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto antecipadamente à operação, ou à prestação, ou à entrada no Estado, sem apresentar o comprovante de pagamento na forma da legislação tributária: (AC dada pela Lei nº 2340, de 10.08.10 – efeitos a partir de 11.08.10)"

O crédito tributário lançado, na época da autuação (12/06/2015), apresentava os seguintes valores:



Crédito Tributário	
Tributo:	R\$ 174.176,40
Multa: 150%	R\$ 261.264,60
Juros:	R\$ -
A. Monetária:	R\$ -
Total:	R\$ 435.441,00

1.2. Das razões recursais.

1.2.1. Tese nº 01 – Da validade do Decreto nº 10.663/03 (fls. 111 a 115).

Em relação a essa tese, o recorrente salienta que o Decreto nº 10.663/03, que introduziu a isenção prevista no item 74 da Tabela I do Anexo I do RICMS-RO, está em pleno vigor, pois o Decreto que havia anulado a isenção citada foi declarado inconstitucional por meio da ADI nº 0009603.94.2012.8.22.0000; que houve o reconhecimento de inconstitucionalidade de uma norma revogadora e a norma revogada voltou a ter validade; que o Decreto nº 10.663/03, com a declaração de inconstitucionalidade do Decreto nº 15.858/11, voltou a ter plena eficácia e validade; que a isenção prevista no Decreto nº 10.663/03 conta inclusive com autorização do CONFAZ, por força do Convênio nº 47/2011.

1.2.2. Tese nº 02 – Do preenchimento, pela recorrente, quanto aos conceitos de estabelecimento industrial e produto industrializado (fls. 115 a 122).

Sustenta que o direito à isenção foi reconhecido pela SEFIN/RO, e destaca o parecer nº 346/09 da GETRI e despachos declaratórios emitidos; que o estado de Rondônia perfilhou o entendimento de que a atividade da recorrente se enquadrava nas definições previstas na legislação do IPI; que houve súbita mudança no procedimento do fisco, especificamente após a edição da Lei 2331/10, que pretendeu conceituar produtos industrializados e estabelecimentos industriais; que esses conceitos estão extremamente conectados à legislação que regula o IPI; que, ao comparar o conceito de industrialização do RICMS e do regulamento do IPI, resta claro que, em ambos, industrialização corresponde a qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para consumo; que a produção de energia elétrica corresponde a um processo de transformação, ou seja, resulta em produto de uma nova espécie, e cita o Decreto nº 41.019/57 (fl. 118); que se está diante de um bem industrializado, como assevera o próprio CTN no § 1º do art. 74; que não houve qualquer inovação do conceito de estabelecimento industrial trazido pela Lei nº 2.331/10, e cita mais uma vez o CTN (art. 46, § único); que a energia elétrica só não sofre tributação do IPI em função de imunidade; que preenche os requisitos para isenção, e cita o entendimento de Alberto Xavier e estudos realizados pela GESEL da UFRJ; que



a energia não é criada, mas transformada a partir de fontes primárias de energia; que a questão foi judicializada, em caso análogo, nos autos do processo nº 7025065-27.2016.8.22.0001, onde conclui que as geradoras de energia elétrica são estabelecimentos industriais; que a geração de energia elétrica, mesmo do ponto de vista econômico, possui caráter industrial (setor secundário – transformação de bens primários em intermediários ou finais, incluídas a indústria, a construção civil, a geração de energia elétrica – fl. 122); que faz se mister reformar a decisão de primeira instância, com a finalidade de que se reconheça que a isenção do item 74 se aplica à recorrente.

1.2.3. Tese nº 03 – Do momento da ocorrência do fato gerador do ICMS nas importações (fls. 123 a 126).

Quanto a este subitem, alega que, em razão da estrutura complexa e de grande dimensão, a aquisição desses bens é feita em outros estados ou no exterior através de partes, peças ou componentes; que, de acordo com a legislação de Rondônia, nas hipóteses em que os bens importados forem entregues a seus destinatário antes do momento do desembaraço, o fato gerador do ICMS fica antecipado para o ato da entrega; que os produtos foram entregues no estabelecimento da recorrente, em Rondônia, para posterior desembaraço aduaneiro; que considera-se ocorrido o fato gerador no momento da primeira entrega; que a lei aplicável é a que estiver em vigor no momento deste fato; no caso em análise, o Decreto nº 10.663/03; que o art. 195 do RICMS regulamenta a hipótese da emissão dos documentos fiscais no caso em que a aquisição dos bens se dá de forma fracionada; que o fato gerador do ICMS nas importações realizadas ocorreu no momento exato da entrega da primeira peça de cada equipamento, quando já vigorava o Decreto nº 10.663/03.

1.2.4. Tese nº 04 – Do momento do pagamento da mercadoria importada e da não apresentação da GLME (fls. 126 a 128).

Suscitou, em relação a essa, que o Decreto nº 16.961/12 modificou substancialmente o momento de pagamento do ICMS, que passou a ser na entrada da mercadoria quando esta ocorrer antes do desembaraço; que realizou a importação da primeira peça que compôs o todo, o fato gerador ocorreu no momento desta primeira entrada e o momento de pagamento, ainda que tenha sido alterada 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 na importação é um só, e não parcelado por peças; que a cobrança, sendo devida na data do desembaraço aduaneiro, não poderia ter sido constituída em momento anterior, mormente em 12/06/2015; que as DANFEs preveem a data do desembaraço; que a constituição do crédito combatidos poderia ser feita, no mínimo, após o dia 2 de agosto de 2016;



que, como a isenção vem sendo objeto de sucessivas e casuísticas alterações legislativas, impactadas por uma ADI (processo nº 0009432-74.2011.8.22.0000), dentre outros processos, não consegue a liberação de GLMEs.

1.2.5. Tese nº 05 – Da desproporcionalidade e da confiscatoriedade da multa aplicada (fls. 128 a 133).

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.

1.3. Da análise.

Do benefício fiscal.

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:

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 por meio de ato do poder executivo de Rondônia, mas sem ter amparo em convênio celebrado pelos Estados e Distrito Federal.

A propósito, pontue-se, o convênio citado pelo autuante (convênio ICMS 47/2011) não tem qualquer relação com o Decreto nº 10.663/03.

O Convênio mencionado autorizou o estado de Rondônia a dispensar o ICMS de operações de empresas e concessionárias relacionadas às usinas de Santo Antônio e Jirau:

"CONVÊNIO ICMS 47, DE 23 DE MAIO DE 2011

Cláusula primeira Fica o Estado de Rondônia autorizado a dispensar o ICMS devido nas importações de máquinas, aparelhos, equipamentos, suas partes e peças e outros materiais, sem similar nacional, e o ICMS relativo ao diferencial de alíquotas nas aquisições e transferências interestaduais de bens destinados a integrar o Ativo Imobilizado, adquiridos para a construção e operação das usinas hidrelétricas e linhas de transmissão por empresas geradoras e concessionárias de transmissão de energia elétrica relacionadas às usinas de Santo Antônio e Jirau no rio Madeira.

§ 1º A fruição dos benefícios de que trata este convênio fica condicionada:

I - na importação, à comprovação de inexistência de similar produzido no país, que deverá ser feita por laudo emitido por entidade representativa do setor produtivo com abrangência em todo território nacional ou por órgão federal especializado.

II - à comprovação do efetivo emprego das mercadorias e bens nas obras mencionadas no caput, e a outros controles exigidos na legislação estadual;

III - à celebração de protocolo com o Estado de Rondônia objetivando a realização, pelas empresas beneficiárias, de outros investimentos no Estado, além da construção das obras especificadas no caput."



Já o Decreto em exame se destinava a estabelecimentos industriais e agropecuários, não abrangendo, assim, geradores de energia elétrica. Isto é, além de outras diferenças, os atos eram destinados a pessoas diversas.

Assim, ante a falta de correspondência, não se pode dizer que o aludido convênio autorizativo permite a concessão do benefício previsto no Decreto nº 10.663/03.

Por outro lado, apesar da evidente mácula (ausência de convênio), 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), está a se avaliar, no Poder Judiciário, se o Decreto nº 10.663/03, que instituiu a mencionada isenção, é ou não constitucional.

Destaque-se, ainda, que o Tribunal de Justiça de Rondônia, no julgamento do incidente de arguição de inconstitucionalidade nº 0806869-59.2020.8.22.0000, declarou a inconstitucionalidade do art. 1º do Decreto nº 10.663/03, mas modulou a inconstitucionalidade com efeitos *ex nunc* (a partir 25/03/2022).

Enfim, seja por meio dessas ações ou de outras, é o Poder Judiciário que, ao cabo, decidirá sobre a validade ou não do Decreto nº 10.663/03.

No entanto, ainda que o aludido benefício fiscal seja declarado constitucional ou válido em determinado período pelo Poder Judiciário, ainda que, de fato, tenha havido a reconstituição do Decreto nº 10.663/03 (em razão da ADI nº 0009603-94.2012.8.22.0000, que declarou inconstitucional o ato que o havia anulado), o fato é que, em verdade, a hipótese prevista no item 74 da Tabela I do Anexo I do RICMS-RO (Decreto nº 8321/98) não se aplica, como será abordado adiante, às operações descritas nos DANFEs de fls. 07 e 10.

Do caso em exame.

A aludida isenção, consoante descrito na respectiva norma, alcançava a importação de bem ou mercadoria, sem similar no mercado interno deste estado, destinado ao



ativo fixo ou imobilizado de estabelecimento industrial ou agropecuário ou, a partir de 2008 (Decreto nº 13.850), de prestador de serviço de radiodifusão.

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

Existem, no entanto, estudos que levam à conclusão de que o autuado é um estabelecimento industrial, como os constantes às fls. 52 a 76, da lavra do Grupo de Estudos do Setor Elétrico (GESEL) da UFRJ e do ilustríssimo senhor Alberto Xavier, mas eles, com 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:

(...)

II – industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do **produto** ou o aperfeiçoe 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 aperfeiçoa 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 em outros em energia elétrica (verso da fl. 52 verso, § 1º). 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 (verso da fl. 75, alínea "e").

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 outra classificação de produto adotada 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 alargamento do significado (ou conceito) de produto ou de industrialização, que, em meu juízo, 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 (fls. 87 a 94), 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 outrora dada pela SEFIN-RO, por via oblíqua, restou revogada, afastando a possibilidade de que geradores de energia elétrica e outros (como empresas da construção civil) fossem indevidamente enquadrados como estabelecimento industrial e permitindo, sobretudo, 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.”

Aponto, ainda, por relevante, que o disposto no Decreto nº 41.019/57 (fl. 118), no § único do art. 46 e § 1º do art. 74, ambos do CTN, assim como o conceito de setor secundário, em nada alteram a conclusão dada.

Explico.

O Decreto nº 41.019/57, que regulamentava os serviços de energia elétrica, assim estabelecia, em seus artigos 2º e 3º:

“DECRETO N. 41.019, DE 26 DE FEVEREIRO DE 1957

Art 2º. São serviços de energia elétrica os de produção, transmissão, transformação e distribuição de energia elétrica, quer sejam exercidos em conjunto, quer cada um deles separadamente.

Art 3º. O serviço de produção de energia elétrica consiste na transformação em energia elétrica de qualquer outra forma de energia, seja qual fôr a sua origem”



Como dito outrora, eu reconheço que há uma transformação no processo de geração de energia elétrica, todavia essa não constitui, para efeitos de aplicação à legislação do ICMS, um processo de industrialização, porquanto, como largamente discorrido, não é aplicada sobre um produto, mas, sim, sobre uma energia potencial.

O Código Tributário Nacional, por sua vez, estatuiu:

"Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador:

(...)

Parágrafo único. Para os 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.

(...)

Art. 74. O imposto, de competência da União, sobre operações relativas a combustíveis, lubrificantes, energia elétrica e minerais do País tem como fato gerador:

(...)

§ 1º Para os efeitos deste imposto a energia elétrica considera-se produto industrializado."

Como se vê, no art. 46, o conceito dado é idêntico ao adotado pela legislação do ICMS.

Em relação ao § 1º artigo 74, que disciplinava um tributo que hoje não mais existe, a energia elétrica, para efeitos desse imposto, foi considerada produto industrializado. Notem a sutileza da afirmação "a energia elétrica, para efeitos desse imposto, foi considerada produto industrializado".

Ou seja, se a energia elétrica fosse efetivamente um produto industrializado, não haveria a necessidade de o legislador fazer essa consideração.

Trata-se, pois, de uma ficção legal

E mais, aplicável exclusivamente a esse tributo (imposto, de competência da União, sobre operações relativas a combustíveis, lubrificantes, energia elétrica e minerais do País), porque foi isso que a lei expressamente estabeleceu ("para efeitos deste imposto").

Destarte, o disposto no § 1º artigo 74 do CTN, além de constituir uma ficção legal, não se aplica ao ICMS.

Do ponto de vista econômico, conforme aventado pelo recorrente (fl. 122, item 54), "secundário: é o segmento que opera a transformação de bens primários em bens intermediários ou em bens finais, estando aí incluída a indústria (produção de máquinas e equipamentos, de bens intermediários, de bens de consumo), a construção civil e a geração de energia elétrica;".



Trata-se, a meu ver, de um conceito válido, mas de aplicação à economia. Para a legislação do ICMS, entretanto, há conceitos próprios; e são eles que devemos aplicar ao caso.

Se estendermos que, à matéria em exame, se aplica o dado conceito econômico, teremos que conceber, além de outras impropriedades jurídicas, que a construção civil também é indústria.

Pela impertinência ao caso, o conceito econômico de setor secundário, *data vênia*, não se aplica a este processo.

Em suma, por todo o exposto, 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 ou válido em determinado período pelo Poder Judiciário, o recorrente, por não ser estabelecimento industrial, não faz jus ao uso dessa desoneração fiscal.

Resta concluir, ainda, com isso, que as operações abrangidas pela autuação são tributadas pelo ICMS.

Do fato gerador e do momento do pagamento do imposto em relação à mercadoria importada.

Discorrer sobre o momento da ocorrência do fato gerador do imposto, para saber se é aplicável ou não, ao caso, o Decreto nº 10.663/03, em vista do exposto anteriormente, perdeu o sentido, porquanto o recorrente não faz jus ao benefício previsto nessa norma.

Todavia, em face da tese quanto ao momento do pagamento do imposto, o tema ainda se revela conveniente.

Passemos à análise.

O recorrente considera que o fato gerador do ICMS, no caso em questão, ocorreu na entrega da primeira peça; antes, segundo ele, da modificação da regra de pagamento de imposto introduzida pelo Decreto nº 16.961/2012.

Já, segundo o julgador monocrático e o representante fiscal, o fato gerador ocorre a cada entrega.

Nas duas hipótese, no entanto, a regra de pagamento é a estabelecida pelo Decreto nº 16.061/2012.

Explico.

Os bens descritos nos DANFEs de fls. 07 e 10, conforme dados assinalados no campo "informações complementares", são partes ou peças do produto citado na NF-e 3.982,



que foi emitida em 14/12/2012. É dito, outrossim, que esses documentos foram emitidos nos termos do art. 202 do RICMS-RO, que assim preconizava:

“RICMS-RO

Art. 202. *Relativamente às mercadorias ou bens importados a que se refere o inciso V do artigo anterior, observar-se-á, ainda, o seguinte (Convênio S/Nº SINIEF, de 15/12/70, art. 55):*

I – a Nota Fiscal será emitida em relação ao total da importação, assim entendido o total da mercadoria liberada mediante cada Declaração de Importação (DI) e deverá, juntamente com o documento do desembaraço, acompanhar o transporte até o estabelecimento do importador;

II – se a mercadoria liberada por um único documento for remetida parceladamente ao estabelecimento importador, a Nota Fiscal relativa ao total da importação conterá a observação: “Sem validade para o trânsito – a mercadoria será transportada parceladamente”;

III – na hipótese do inciso anterior, cada operação de transporte, inclusive a primeira, será acompanhada pelo documento de desembaraço e por Nota Fiscal referente à parcela remetida, na qual se mencionará o número e a data da Nota Fiscal relativa ao total da importação, referida no inciso precedente.

IV – a Nota Fiscal referida no inciso I conterá, ainda, a identificação da repartição onde se processou o desembaraço, bem como o número e a data do documento de desembaraço;

V – a repartição competente do Fisco federal, em que se processar o desembaraço, destinará uma via do correspondente documento ao Fisco deste Estado quando aqui estiver localizado o estabelecimento importador ou arrematante.” (grifei)

Como se observa, cada nota fiscal de remessa de partes ou peças (notas filhas) deve fazer referência à nota do produto (nota mãe), logo a primeira nota que se emite, nessas circunstâncias (remessas parceladas do bem), é a nota mãe.

Deste modo, se a nota fiscal do produto (nota mãe), no caso em questão foi emitida em 14/12/2012, a entrega da primeira peça ou parte ocorreu após essa data, isto é, sob a égide da redação dada pelo Decreto nº 16.961/2012 (em vigor desde 01/08/2012):

“Regulamento do ICMS de Rondônia

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)*

(...)

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)

(Redação Anterior: III – por ocasião do desembaraço aduaneiro de mercadoria importada e nas aquisições em concorrência ou leilões promovidos pelo poder público de mercadoria importada e apreendida, ainda que o despacho



aduaneiro se realize em outra unidade da Federação, observado o disposto no § 9º deste artigo; (NR dada pelo Dec.16132, de 16.08.11 – efeitos a partir de 16.08.11)”

Destarte, independente de qual for a interpretação correta (fato gerador por ocasião da entrada da primeira peça ou no momento da entrada de cada peça), o fato é que, na data em que ocorreu a fiscalização (12/06/2015), o prazo para pagamento do tributo já havia vencido (ou na data da entrega da primeira peça, que ocorreu após 14/11/2012, ou na entrega das partes e peças citadas nos DANFES de fls. 07 e 10), e não houve a apresentação de nenhum documento que comprovasse o recolhimento desse imposto (ICMS – importação).

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 da liberação de bens ou mercadorias importadas:

“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)

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;"

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 reduziu o valor da multa para 90% do valor do imposto (decisão às fls. 99/110).

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.

Eu, por outro lado, tenho outra opinião quanto ao valor da pena. E se indagarmos a outras pessoas, outras opiniões serão dadas.

O fato é que todas as opiniões (a do recorrente, a minha e a de outros) 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;”

Ademais, para afastar ou reduzir a multa com base na tese recursal, este Tribunal teria que excluir os efeitos da lei que garante a sua aplicação (Lei nº 688), mas isso, todavia, não se inclui no âmbito de sua competência:

“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)

I - em ação direta de inconstitucionalidade; e

II - por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em via incidental, desde que o Senado Federal ou a Assembleia Legislativa tenha suspenso a execução do ato normativo.”

Deste modo, por estar em consonância com a lei, a multa, com a redução dada no julgamento de 1ª instância, deve ser mantida.

Diante da análise efetuada, resta patente que:

I – mesmo que o Decreto nº 10.663/03 seja declarado constitucional ou válido em determinado período pelo Poder Judiciário (ADI nº 0801985-26.2016.8.22.0000 ou outras ações judiciais) e mesmo que tenha, de fato, 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 atuado não faz jus ao benefício fiscal nele tratado, pois, apesar de algumas manifestações exaradas pelo Poder Judiciário, pareceres apresentados e



outros, ele (autuado), *data venia*, em conformidade com a legislação tributária, não é um estabelecimento industrial, mas, sim, um gerador de energia elétrica;

II – não estando sujeitas à aludida isenção, as operações de que tratam o DANFEs de fl. 07 e 10 são, em verdade, tributadas;

III – a emissão de GLME ou de despachos declaratórios de reconhecimento de isenção, considerando que se trata de operações tributadas, não se mostra pertinente;

IV – na data em que ocorreu a fiscalização (12/06/2015), o prazo para pagamento do tributo já havia vencido (ou na entrega da primeira peça, que ocorreu após 14/11/2012, ou na entrega das partes e peças citadas nos DANFEs de fls. 07 e 10), e não houve a apresentação de nenhum documento que comprovasse o recolhimento desse imposto (ICMS – importação);

V – a multa de 90% do valor do imposto, indicada na decisão singular, é válida e deve ser mantida.

2. Voto.

Pelo exposto, conheço do recurso voluntário interposto para negar-lhe provimento, mantendo a decisão monocrática proferida, que julgou procedente o auto de infração.

É como voto.

TATE, Sala de Sessões, 22/06/2022

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

PROCESSO : 20152900110468
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 928/16
RECORRENTE : ENERGIA SUSTENTÁVEL DO BRASIL S/A
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RELATOR : REINALDO DO NASCIMENTO SILVA

RELATÓRIO : Nº 015/2017/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

ACÓRDÃO Nº 197/2022/1ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA : **IMPOSTO E MULTA – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO – IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS – OPERAÇÃO TRIBUTADA – OCORRÊNCIA.** O sujeito passivo foi autuado por ter realizado operação de importação sujeita ao recolhimento antecipado do imposto, sem efetuar o pagamento do imposto devido. Embora alegue fazer jus à isenção de que trata o item 74 do Anexo I da Tabela I do RICMS-RO (Decreto nº 8.321/98), introduzida pelo Decreto nº 10.663/03, que alcança operações de aquisição de bens provenientes de outros estados ou do exterior para compor o ativo fixo de estabelecimento industrial ou agropecuário, sem similar em Rondônia, o recorrente não se enquadra na condição de estabelecimento industrial para fins da legislação do ICMS, por não modificar a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade de um produto. Manutenção da decisão a quo, que julgou procedente o auto de infração e reduziu, em virtude da retroatividade da norma menos gravosa, o valor do crédito tributário devido. Recurso Voluntário Desprovido. 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 negar-lhe provimento, mantendo a decisão de primeira instância, que julgou **PROCEDENTE** o auto de infração, conforme voto do julgador relator, constante dos autos, que faz parte integrante da presente decisão. Participaram do julgamento os Julgadores: Reinaldo do Nascimento Silva, Amarildo Ibiapina Alvarenga, Leonardo Martins Gorayeb e Dyego Alves de Melo.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORIGINAL
RS 435.441,00

***CRÉDITO TRIBUTÁRIO PROCEDENTE.**
*RS 330.935,16 (fl. 110)

***CRÉDITO TRIBUTÁRIO PROCEDENTE DEVE SER ATUALIZADO NA DATA DO SEU EFETIVO PAGAMENTO**

TATE, Sala de Sessões, 22 de junho de 2022.