



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

PROCESSO : 20202900100262
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 1471/2021
RECORRENTE : MOGIANA ALIMENTOS LTDA.
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL.
RELATOR : JULGADOR - ROBERTO VALLADÃO ALMEIDA DE CARVALHO
RELATÓRIO : Nº 330/22/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN
DADOS DA :
INTIMAÇÃO

02 – VOTO DO RELATOR

A autuação ocorreu em razão de sujeito passivo promover a circulação de ração tipo “pet”, NCM 2309, destinado a contribuinte do Estado de Rondônia, localizado em Guajará - Mirim Operação acobertada pela /NFe – 225560, cópia anexa. O remetente é substituto tributário referente ao ICMS – ST conforme Convênio ICMS 26/04. A MVA foi aplicada incorretamente, já que foi utilizado 64,58% constante da Tabela XXI do Anexo VI do Dec. 22721/18 (RICMS-RO). Também foi aplicada uma redução indevida de 7% sobre a BC ICMS-ST, o que fez com que a MVA efetiva fosse de 53,05%. Porém, para destinatário, em Guajará- Mirim, se utiliza a MVA ajustada do art. 17 do mesmo Anexo IV, que será igual a 76,96% sem redução de BC. O crédito presumido previsto no item I da Parte 2 do Anexo IV do Dec. 22721/18 (RICMS-RO) não se transforma em redução de BC do ICMS-ST. Cálculo MVA-Guajará-Mirim $\{[(1+0,46) * (1-0) / (1-0,175)] - 1\} * 100 = 76,96\%$. Diferença de ICMS -ST: $(114609,6+343,83) * 1,7696 = 35598,77 - 8022,67 - 22743,99 = R\$ 4.832,11$. Multa de 90% do valor do ICMS: R\$ 4.348,90. Foram indicados para a infringência os art. 17 c/c Tabela XXI do Anexo VI ambos do Dec. 22721/18 c/c Conv ICMS 26/04 e para a penalidade o artigo 77, inciso VII, alínea “a” e item 1 da Lei 688/96.

O sujeito passivo foi cientificado via Correios por meio de Aviso de Recebimento BZ 038648055 BR em 18/02/2021 conforme fl. 08. Foi protocolada a defesa tempestiva em 18/03/2021, fls. 09-28. Posteriormente a lide foi julgada procedente



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

em 1ª Instância, conforme decisão às fls. 31-35 dos autos. A decisão singular foi notificada ao sujeito passivo em 13/10/2021 via Correios por meio de Aviso de Recebimento BZ 878194867 BR, fl. 36.

Irresignada a autuada interpõe recurso voluntário em 12/11/2021 (fls. 37-48) contestando a decisão “a quo”, argumentando dos fatos, da tempestividade, da necessidade da reforma da decisão de primeira instância administrativa – da ilegitimidade passiva e da conseqüente nulidade do AIIM, da falta de responsabilidade do sujeito passivo para o caso em apreço e sula ilegitimidade de parte, da incorreta base de cálculo eleita pelo contribuinte e do pedido

É o breve relatório.

02.1 – DA ANÁLISE DOS AUTOS E FUNDAMENTOS DO
VOTO

A exigência fiscal ocorre em razão de o sujeito passivo recolheu a menor o ICMS -ST devido ao Estado de Rondônia na comercialização de ração pet que se enquadra no Protocolo 26/04. Foi notificado da decisão de procedência via Correios em 13/10/2021.

O Recurso Voluntário trouxe dos fatos, da tempestividade, da necessidade da reforma da decisão de primeira instância administrativa – da ilegitimidade passiva e da conseqüente nulidade do AIIM, da falta de responsabilidade do sujeito passivo para o caso em apreço e sula ilegitimidade de parte, da incorreta base de cálculo eleita pelo contribuinte e do pedido.

Explica a autuação trazendo a descrição da infração e cita a penalidade aplicada. Descreve os pontos principais trazidos na sua defesa inicial. Comprova que o Recurso Voluntário é tempestivo conforme os dados e a legislação trazida.



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

Cita os art. 100, III e art. 84, §4, I e II ambos da Lei 688/96 e defende que não se enquadra nos art. 11-A ao 11-C e, também não é contribuinte natural da obrigação tributária. O auto de infração deve ser decretado nulo por falta de legitimidade passiva ao sujeito passivo para configurar como tal.

Traz que não se enquadra na condição de responsável tributário. Cita o art. 12 do Anexo VI que trata do contribuinte remetente e o responsável tributário e comenta sobre o §2 do mesmo artigo.

Ele transfere para o destinatário de bens e mercadorias, mesmo varejista, quando o responsável por substituição paga a menor ou não recolhe, o destinatário terá que recolher o valor e não o remetente da mercadoria.

É o caso desta autuação. O destinatário que deveria figurar como sujeito passivo decorrente desta exigência.

Convém citar o fato que o auto de infração está a exigir uma multa baseada no art. 77, VII, alínea a item 1 da Lei 688/96 quando, na realidade, se de fato o sujeito passivo desta autuação fosse realmente o remetente da mercadoria deveria exigir a multa do art. 77, IV, alínea K da Lei 688/96 que trata da multa de 5% do valor da operação. Na alínea K, cita textualmente o remetente substituto tributário.

Em sede de aplicação de penalidade, esta deve ser aplicada e forma mais apropriada, empregando a literalidade da norma e como não foi feita mostra que o sujeito passivo não poderia estar veiculado como sujeito passivo desta peça acusatória.

Não se pode aplicar MVA ajustada, já que se percebe pelo cálculo apresentado que o percentual de carga efetiva é maior do que àquele percentual associado à operação interna (17,5%) conforme o art. 17, §1, inciso IV do Anexo VI.

A título de comparação efetivada entre os Estados pares que compõe a região norte, em operações similares a esta, possui inclusive alíquota interna maior do que àquela praticada pelo Estado de Rondônia. Não se aplica MVA ajustada.



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

Sobre o mérito da autuação, o autuante não poderia excluir da base de cálculo do crédito presumido o valor do seguro contratado pelo contribuinte. Cita parte 2, item 1, notas 1 e 2 do Anexo IV e nota que o valor do seguro não somente pode, mas deve ser considerado um item de custo suportado pelo contribuinte.

Portanto, por mais este motivo, deve ser cancelada esta autuação.

Cita a cláusula 11, inciso III do Convênio CONFAZ 142/18 que estabelece que o custo do frete comporta a base de cálculo do ICMS-ST o que demonstra a sociedade de tal importância deve ser compreendida no rol das despesas / custos suportados pelo contribuinte remetente.

Por isso, defende a total falta de amparo fático e legal da presente autuação fiscal, devendo ser prontamente cancelada.

Pede o conhecimento do presente Recurso Voluntário seja julgado improcedente a autuação com sua conseqüente anulação. Se não, que seja no mérito acatado as razões expostas para o cancelamento do auto de infração. Alternativamente, a multa seja cancelada e os valores pago a mais sejam considerados indébitos fiscais para que possam ser objeto de futuro pedido de ressarcimento ou compensação. Pede que os patronos sejam intimados.

Traz basicamente os mesmos argumentos da defesa apresentada em primeiro grau.

Razões da Decisão.

Foi autuada a nota fiscal 225560 com o valor total da mercadorias R\$ 114.609,30, fl. 03-05.

Os produtos da nota fiscal é “Ração tipo pet” que tem NCM/SH 2309. Esse produto na época dos fatos, isto é, no ano de 2020, era regido pelo Protocolo ICMS 26/04 que obrigava o pagamento do tributo na sistemática da substituição tributária.

Atualmente, Rondônia não faz parte mais deste Protocolo, pois se retirou em 2022 por meio do Protocolo 70/22.



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

A tabela era:

**TABELA XXI
RAÇÕES PARA ANIMAIS DOMÉSTICOS
REVOGADA PELO DEC. 27547/22 – EFEITOS A PARTIR DE 1º.11.22 (Prot. ICMS 70/22)**

ITEM	DESCRIÇÃO	CEST	NCM/SH	MVA ORIGINAL	MVA AJUSTADA	MVA AJUSTADA	MVA AJUSTADA
					4%	7%	12%
1.0	Ração tipo "per" para animais domésticos.	22.001.00	2309	46%	69,89%	64,58%	55,73%

Para se entender a sistemática do art. 17 do Anexo VI deve ter em mente que existem as MVAs: (ORIGINAL, AJUSTADA 1, AJUSTADA 2 (§1) e CORRIGIDA (§3)).

SUBSEÇÃO I

DA MARGEM DE VALOR AGREGADO AJUSTADA NAS OPERAÇÕES SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA OU ANTECIPAÇÃO DO ICMS, COM ENCERRAMENTO DE FASE DE TRIBUTAÇÃO, INCLUSIVE COM DESTINO À ÁREA DE LIVRE COMÉRCIO DE GUAJARÁ-MIRIM - ALCGM, E DA REINTRODUÇÃO DE MERCADORIAS NO MERCADO INTERNO. (NR dada pelo Dec. 24023, de 28.06.19 – efeitos a partir de 1º.06.19) Redação Anterior: SUBSEÇÃO I DA MARGEM DE VALOR AGREGADO ESPECÍFICA NAS OPERAÇÕES SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA OU ANTECIPAÇÃO DO ICMS COM ENCERRAMENTO DE FASE DE TRIBUTAÇÃO, COM DESTINO A GUAJARÁ-MIRIM, E DA REINTRODUÇÃO DE MERCADORIAS NO MERCADO INTERNO

Art. 17. Nas operações com destino à ALCGM sujeitas, simultaneamente, à substituição tributária prevista neste Anexo, e à isenção prevista no Item 44 da Parte 2 do Anexo I, deverá ser deduzido do imposto devido por substituição tributária o valor correspondente ao crédito presumido previsto no Item 1 da Parte 2 do Anexo IV.

§ 1º. Nas operações interestaduais com as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, inclusive com destino à Área de Livre Comércio de Guajará-Mirim - ALCGM, quando o coeficiente a que se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de MVA, esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula "MVA ajustada = {[(1 + MVA-ST original) x (1 - ALQ inter) / (1 - ALQ intra)] - 1} x 100", onde: (NR dada pelo Dec. 24023, de 28.06.19 – efeitos a partir de 1º.06.19)

I - "MVA ajustada" é o percentual correspondente à margem de valor agregado a ser utilizada para apuração da base de cálculo relativa à substituição tributária na operação interestadual;



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

II - "MVA-ST original" é o coeficiente correspondente à margem de valor agregado estabelecida na legislação tributária;

III - "ALQ inter" é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação, observado o disposto no inciso V;

IV - "ALQ intra" é o coeficiente correspondente à alíquota praticada nas operações internas deste Estado ou ao percentual de carga tributária efetiva, quando este for inferior à alíquota interna; e

V - "ALQ inter", é o coeficiente correspondente a zero, quando a mercadoria destinar-se à Área de Livre Comércio de Guajará-Mirim - ALCGM e for isenta, nos termos do item 44 da Parte 2 do Anexo I.

Redação Anterior: § 1º. Quando o coeficiente a que se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de MVA, esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula "MVA ajustada específica = $\{(1 + MVA-ST \text{ original} / (1 - ALQ. \text{ da op. isentada})) \times ((1 - ALQ. \text{ inter}) / (1 - ALQ. \text{ intra}))\} - 1$ x 100", onde:

I - "MVA ajustada específica" é o percentual correspondente à margem de valor agregado a ser utilizada para apuração da base de cálculo relativa à substituição tributária nas operações com destino à ALCGM;

II - "MVA-ST original" é o coeficiente correspondente à margem de valor agregado estabelecida na legislação tributária;

III - "ALQ. da op. isentada" é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação cujo ICMS seria devido se não houvesse a isenção;

IV - "ALQ intra" é o coeficiente correspondente à alíquota interna ou percentual de carga tributária efetiva, quando este for inferior à alíquota interna, praticada pelo contribuinte substituído da unidade federada de destino.

§ 2º. O disposto no § 1º não se aplica à operação que tenha como remetente contribuinte optante pelo Simples Nacional, observado os sublimites para pagamento do ICMS.

§ 3º. Nas hipóteses de inaplicabilidade da MVA ajustada, inclusive nas operações internas, a MVA original deverá ser corrigida de acordo com a seguinte fórmula: "MVA corrigida = $\{(1 + MVA-ST) / (1 - ALQ. \text{ da op. isentada}) - 1\} \times 100$ ", onde: (NR dada pelo Dec. 24023, de 28.06.19 – efeitos a partir de 1º.06.19)

I - "MVA-ST" é o coeficiente correspondente à margem de valor agregado estabelecida na legislação tributária;

II - "ALQ. da op. isentada" é o coeficiente correspondente à alíquota aplicável à operação, cujo ICMS seria devido se não houvesse a isenção;

III - "MVA corrigida" é o percentual correspondente à margem de valor agregado a ser considerada no cálculo da substituição tributária, quando não for obrigatória a aplicação da MVA Ajustada, nas operações com destino à Área de Livre Comércio de Guajará-Mirim - ALCGM.



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

Redação Anterior: § 3º. Nas hipóteses de inaplicabilidade da MVA ajustada específica, MVA original deverá ser corrigida de acordo com a seguinte fórmula: "MVA original corrigida = $\{[(1 + MVA-ST \text{ original}) / (1 - ALQ. da op. isentada)] - 1\} \times 100$ ", onde:

I - "MVA-ST original" é o coeficiente correspondente à margem de valor agregado estabelecida na legislação tributária, inclusive as ajustadas;

II - "ALQ. da op. isentada" é o coeficiente correspondente à alíquota aplicável à operação cujo ICMS seria devido se não houvesse a isenção;

III - "MVA Original corrigida" é o percentual correspondente à margem de valor agregado a ser considerada no cálculo da substituição tributária, quando não for obrigatória a aplicação da MVA Ajustada específica, nas operações com destino à ALCGM.

Art. 18. REVOGADO PELO DEC. 24023, DE 28.06.19 – EFEITOS A PARTIR DE 1º.06.19 –

Na hipótese da mercadoria internada na ALCGM vir a ser reintroduzida no mercado interno, antes de decorrido o prazo de 05 (cinco) anos de sua remessa, será devido o complemento da substituição tributária, composto do somatório das seguintes parcelas:

I - o valor do ICMS que foi isentado na operação de que decorreu sua entrada;
II - a MVA constante deste Anexo, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes, aplicável sobre o valor previsto no inciso I deste artigo.

Parágrafo único. Para o cálculo do complemento da substituição tributária prevista neste artigo, quando for impossível determinar a correspondência entre a mercadoria desinternada e a operação de que decorreu sua entrada, tomar-se-á o valor do imposto isentado quando da última aquisição da mesma mercadoria pelo estabelecimento.

A conjugação da Tabela com o art. 17 deve ser interpretado da seguinte maneira:

A MVA original é utilizada quando o contribuinte faz uma operação interna que não envolva Guajará-Mirim. Por exemplo, uma indústria de ração pet em Ariquemes que vende para um comércio em Porto Velho aplica o percentual de 46%.

A MVA AJUSTADA 1 (QUALQUER ESTADO PARA RONDÔNIA MENOS A ÁREA DE LIVRE COMÉRCIO – GUAJARÁ-MIRIM) da



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

Tabela é no caso de envio de mercadoria da cidade de São Paulo (alíquota interestadual de 7%) para a cidade de Porto Velho aplica o percentual de 64,58.

O que se chama MVA AJUSTADA 2 (QUALQUER ESTADO PARA A ÁREA DE LIVRE COMÉRCIO – GUAJARÁ-MIRIM EM RONDÔNIA) é que utiliza a fórmula do §1: “MVA ajustada = $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\} \times 100$ ”.

Abaixo está a MVA AJUSTADA 2 quando se envia ração pet para Guajará- Mirim.

$$MVA \text{ ajustada} = \left\{ \left(\frac{(1 + 0,46) \times (1 - 0)}{(1 - 0,175)} \right) - 1 \right\} \times 100 = 76,96\%$$

Ele usa o termo “MVA – ST original” pois é a MVA que está no Convênio respeitando a alíquota interestadual de origem do Estado remetente.

Entretanto quando foi posto na Tabela, ela recebeu o termo “ajustada” que foi repetido na redação atual do §1 do art. 17 do Anexo VI.

No caso concreto, não se aplica o MVA corrigida do §3 do art. 17, mas para entender como se aplica pode ser utilizar o produto farinha de trigo com NCM/SH 1101.00.10 conforme a Tabela abaixo:

ITEM	DESCRIÇÃO	CEST	NCM/SH	MVA ORIGINAL	MVA AJUSTADA	MVA AJUSTADA	MVA AJUSTADA
4.0	Farinha de trigo especial, em embalagem inferior ou igual a 1 kg.	17.044.00	1101.00.10	50%			
44.1	Farinha de trigo especial, em embalagem superior a 1	17.044.01	1101.00.10	100%			



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

	kg e inferior a 5 kg.						
44.2	Farinha de trigo especial, em embalagem igual a 5 kg.	17.044.02	1101.00.10	100%			

Não há “MVA ajustada” nesta tabela, por isso se aplica a fórmula do §3, que não se amolda aos produtos ração pet.

Então para ração PET na data dos fatos, se a mercadoria vem de São Paulo para Porto Velho, utiliza de MVA de 64,58%. Se a mercadoria vem de São Paulo para Guajará-Mirim, se utiliza o MVA de 76,96% como explicado acima.

Agora para aplicar esta MVA, deve se atentar para as duas formas apresentadas para o cálculo. A que se encontra na fl. 02 do PAT, na descrição da infração e a feita pelo sujeito passivo que não foi apresentada neste PAT, porém foi exemplificada no PAT 202029000271 e é reproduzida abaixo chegando a valor originalmente recolhido.

Abaixo será demonstrada a fórmula aplicada pelo sujeito passivo, (fl. 20 da nota 0225582 – AI 202029000271 com os valores da nota fiscal autuada) com os cálculos apresentados na autuação apontando os erros cometidos na sua interpretação.

A nota fiscal 225560 se encontra na fl. 03 com as seguintes informações: valor total dos produtos – R\$ 114.609,60, valor total da nota fiscal – R\$ 129.609,75, base da substituição tributária – R\$ 175.947,03, valor retido de ICMS – ST – R\$ 22.743,99, seguro da NF – R\$ 343,83 e ICMS referente a isenção de R\$ 8;022,67 (informações complementares).

O sujeito passivo traz como ICMS isento de R\$ 8.046,74, pois aplica 7% sobre o valor dos produtos mais o seguro da NF ($114.609,60 + 343,83 = 114953,43 * 0,07 = 8046,74$).

Sobre o valor dos produtos mais seguro diminui o valor do ICMS isento criando uma base de cálculo para aplicar a MVA.



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

O primeiro erro é que para o cálculo do ICMS isento, ele incide sobre o valor dos produtos somente sem somar o valor do seguro ($114.609,60 * 0,07 = 8022,67$). Então o ICMS isento é de R\$ 8.022,67 e não o valor de R\$ 8.046,74 como trazido pelo sujeito passivo.

Outro erro foi que o sujeito passivo diminuiu da base de cálculo do ST o valor do ICMS isento de R\$ 8.046,74. No caso, ($114953,43 - 8046,74 = 106906,69$), o valor de R\$ 106.906,69 foi chamado de base de cálculo com desconto.

O correto é que não haja desconto na base de cálculo, ela é efetivamente o valor dos produtos mais o seguro: R\$ 114.953,43.

Como mostrado acima, o sujeito passivo aplicou a MVA errada de 64,58% numa base de cálculo errada (menor), isto é, $R\$ 106.906,69 * 1,6458 = R\$ 175.947,03$. Sobre este valor aplicou a alíquota de 17,5%, isto é, $175.947,03 * 0,175 = R\$ 30.790,73$.

O correto é a base de cálculo maior, isto é, valor total dos produtos + seguro = $R\$ 114.953,43 * 1,7696$ (MVA ajustada de Guajará-Mirim – art. 17, §1). O resultado é R\$ 203.421,59.

Sobre este valor aplicou a alíquota de 17,5%, isto é, $203.421,59 * 0,175 = R\$ 35.598,78$.

Observa que o autuado recolheu R\$ 22.743,99, fl. 03 (30790,73-8046,74) e deveria recolher o valor de R\$ 27.576,11 (35598,78-8022,67).

A diferença é de R\$ 4.832,12. O autuante apontou R\$ 4.832,11, pois, fez o arredondamento no valor do ICMS 17,5% considerando duas casas decimais somente: 35598,77825 (cálculos apresentados pelo autuante).

Sobre as nulidades trazidas na fl. 39, cabe tecer os seguintes comentários.

Sobre a questão de não se enquadrar no art. 83, §4 da Lei 688/96, arguindo que não se enquadra nos casos dos art. 11-A, 11-B e 11-C, *in verbis*:



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

Art. 83. O Processo Administrativo Tributário - PAT desenvolver-se-á, ordinariamente, em duas instâncias, para instrução, apreciação e julgamento das questões surgidas entre o sujeito passivo e a Administração Tributária, relativamente à interpretação e aplicação da legislação tributária. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

§ 1º. A instância administrativa começa pela instauração do procedimento previsto nos artigos 81 e 82 e termina com a decisão irrecurável exarada no processo ou decurso de prazo para recurso. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

§ 2º. O Processo Administrativo Tributário - PAT, terá tramitação urgente e prioritária nas repartições fiscais por onde transitar e, em especial, no Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais – TATE, quando: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

I - contiver termo de apreensão de mercadorias;

II - o valor do crédito tributário exigido através de auto de infração for superior a 10.000 (dez mil) UPF/RO.

§ 3º. O contencioso administrativo fiscal será instaurado pela apresentação de defesa impugnando o lançamento de crédito tributário. (AC pela Lei nº 3583, de 9 de julho de 2015 - efeitos a partir de 01.07.16)

§ 4º. Considera-se sujeito passivo: (AC pela Lei nº 3583, de 9 de julho de 2015 - efeitos a partir de 01.07.16)

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; e

II - responsável, quando não revestido da condição de contribuinte, sua obrigação esteja prevista nos artigos 11-A, 11-B e 11-C.

O §4 trata da definição de sujeito passivo para fins de processo Administrativo Tributário dividindo entre os responsáveis e contribuintes. As hipóteses trazidas pelo sujeito passivo trata-se da questão de responsabilidade.

Entretanto, o sujeito passivo, recorrente, é de fato contribuinte do art. 83, §4, I da Lei 688/96 por força do Protocolo 26/04 que cuida da questão de substituição tributária com os produtos ração pet entre os Estados de Rondônia e São Paulo.

Como o sujeito passivo se situa em São Paulo, ele é atingido pelo Protocolo e deve seguir suas orientações conforme o art. 102 do CTN:

Art. 102. A legislação tributária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios vigora, no País, fora dos respectivos territórios, nos limites em que lhe reconheçam extraterritorialidade os convênios de que participem, ou do que disponham esta ou outras leis de normas gerais expedidas pela União.



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

O sujeito passivo cita o art. 12 §2 do Anexo Vi por não se enquadrar na responsabilidade apontada:

§ 2º. O destinatário de bens e mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido ao Estado de Rondônia por substituição tributária, quando o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção e recolhimento, ou efetuar retenção e recolhimento a menor do imposto devido.

Entretanto, esse argumento aponta uma “responsabilidade subsidiária” no caso do destinatário de mercadorias for responsável e no caso trazido a lume, o sujeito passivo se enquadra no caput do art. 12 que o aponta como contribuinte do imposto. Tanto é que o sujeito passivo efetuou o pagamento devido e o que se cobra neste PAT é uma diferença por erro de cálculo feita pelo mesmo como apontado em detalhes alhures.

Cabe citar o art. 12 do Anexo VI para entender efetivamente que o sujeito passivo é contribuinte por substituição tributária por força do Protocolo 07/04 como já apontado acima.

Art. 12. O contribuinte remetente que promover operações interestaduais destinadas ao Estado de Rondônia com bens e mercadorias especificados em convênio ou protocolo que disponha sobre o regime de substituição tributária será o responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e recolhimento do imposto relativo às operações subsequentes devido a este Estado, mesmo que o imposto tenha sido retido anteriormente. (Convênio ICMS 142/18, cláusula oitava) (Lei 688/96, art. 24-A, § 2º, inciso I). (NR dada pelo Dec. 23465, de 27.12.18 – efeitos a partir de 01.01.19).

§ 1º. A responsabilidade prevista no caput aplica-se também ao imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna de Rondônia e a alíquota interestadual incidente sobre as operações interestaduais com bens e mercadorias especificados em convênio ou protocolo que disponha sobre o regime de substituição tributária, quando destinados ao uso, consumo ou ativo imobilizado do destinatário neste Estado.

§ 2º. O destinatário de bens e mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido ao Estado de Rondônia por substituição tributária, quando o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção e recolhimento, ou efetuar retenção e recolhimento a menor do imposto devido.

§ 3º. Na hipótese do caput e do § 1º, quando não houver convênio ou protocolo, o destinatário, inclusive o varejista, será o responsável pelo pagamento do



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

imposto devido ao Estado de Rondônia por antecipação com encerramento de fase de tributação, inclusive em relação ao diferencial de alíquotas.

Cabe trazer alguns artigos para que o sujeito passivo tenha melhor noção das suas obrigações tributárias. Abaixo está uma explicação sobre como funciona a substituição tributária e como, o sujeito passivo, por força de Protocolo deve recolher o imposto sobre as operações subsequentes da venda de ração pet.

Art. 1º. Poderá ser atribuída a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título, inclusive na importação, a responsabilidade pelo seu recolhimento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário. (Lei 688/96, art. 11-D) Parágrafo único. A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e a interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não, localizado neste Estado.

Art. 2º. Para fins da substituição tributária do imposto devido nas operações subsequentes, observar-se-á o disposto neste Anexo. (Convênio ICMS 142/18, cláusula primeira). (NR dada pelo Dec. 23465, de 27.12.18 – efeitos a partir de 01.01.19).

§ 1º. O disposto no caput aplica-se também ao imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna aplicada no Estado de Rondônia sobre o bem, mercadoria ou serviço e a alíquota interestadual incidente sobre as operações e prestações interestaduais com bens, mercadorias e serviços destinados ao uso, consumo ou ativo imobilizado do destinatário contribuinte do imposto localizado neste Estado.

§ 2º. As referências feitas ao regime da substituição tributária nas operações subsequentes, previstas neste Anexo, também se aplicam ao regime da antecipação do recolhimento do imposto com encerramento de fase de tributação

(...)

Art. 4º. O regime de substituição tributária nas operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelo Estado de Rondônia com uma ou mais unidades da Federação. (Convênio ICMS 142/18, cláusula segunda) (Lei 688/96, artigo 25). (NR dada pelo Dec. 23465, de 27.12.18 – efeitos a partir de 01.01.19).

(...)

Art. 6º. Nas operações sujeitas à substituição tributária destinada a este Estado, o sujeito passivo por substituição tributária observará a legislação tributária do Estado de Rondônia. (Convênio ICMS 142/18, cláusula quarta). (NR dada pelo Dec. 23465, de 27.12.18 – efeitos a partir de 01.01.19).

(...)

Art. 10. Os bens e mercadorias sujeitos à substituição tributária ou à antecipação com encerramento da fase de tributação estão identificados nas



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

Tabelas II a XXVI da Parte 2 deste Anexo. (Convênio ICMS 142/18, cláusula sétima). (NR dada pelo Dec. 23465, de 27.12.18 – efeitos a partir de 01.01.19).

Como explicado nos cálculos acima, ficou comprovado que ao vender para a Área de Livre Comércio, o sujeito passivo deve calcular o ICMS-ST com base da MVA ajustada conforme o art. 17, §1 do Anexo VI do RICMS/RO.

O tributo deve ser recolhido na sistemática do ST.

A substituição tributária é um regime previsto na Constituição Federal de 1988, art. 150, § 7º:

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

Em resumo, o artigo estabelece que é possível a lei fazer de alguém responsável por pagar um imposto cujo fato gerador não seja de sua responsabilidade nem ainda tenha acontecido, desde que a mesma garanta e restituição caso o fato não aconteça.

Com a permissão da constituição, o regime é aplicado a impostos em âmbito federal e estadual, como o IPI e principalmente o ICMS. Na prática, o Estado usa essa possibilidade constitucional, para concentrar a cobrança do ICMS em apenas um membro da cadeia produtiva de um produto, fazendo com que ele pague antecipadamente, o imposto que seria coletado apenas nas movimentações posteriores ou anteriores do mesmo produto.

Um contribuinte age como substituto de seus pares e coleta não somente o imposto referente a sua movimentação, mas também o referente as movimentações posteriores.

O ICMS é devido em todas as movimentações de um produto, desde a sua manufatura, até sua venda ao consumidor final. No entanto, nesse processo



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

muita coisa acontece. Tomemos, por exemplo, um produto que é vendido ao distribuidor, que o vende a um atacadista, que vende ao varejista, que finalmente vende ao consumidor final.

O ICMS incide sobre todas essas operações, no entanto, o estado opta por taxar apenas o fornecedor do produto exatamente o que cobraria de todos os membros da cadeia produtiva.

Pode parecer que a substituição tributária poderia ser explicada meramente dizendo que apenas um membro da cadeia produtiva será tributado. No entanto, isso não poderia estar mais errado.

No nosso exemplo em questão, o fornecedor é apenas o substituto dos demais, e coleta o imposto referente as movimentações futuras que eles farão. O que termina por onerar toda a cadeia produtiva do mesmo jeito.

As unidades federativas utilizam várias ferramentas para tentar prever os custos futuros da venda e transporte de produtos. Como resultado, tabelas com alíquotas são publicadas e atualizadas de acordo com as variações no mercado.

Recai sobre o substituto a obrigação de calcular o valor estimado das movimentações futuras para coletar o imposto de acordo com a legislação de cada estado.

Através da substituição tributária os seguintes benefícios são alcançados: Recebimento adiantado da receita, Redução da inadimplência, Simplificação do sistema tributário, Simplificação da fiscalização e Redução de custos administrativos.

Existem três tipos de substituição:

Substituição para frente - A mais comum, e a que mencionamos até agora. Nela, os tributos relativos a fatos geradores futuros são arrecadados antecipadamente mediante a uma base de cálculo presumida.

Substituição para trás - Ocorre o contrário. Apenas a última pessoa que participa da cadeia de circulação da mercadoria é responsável por pagar o tributo de maneira integral.



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

Substituição de fato - Nessa modalidade, a substituição acontece sem uma antecipação ou um atraso. Simplesmente, um dos contribuintes participantes de um negócio jurídico paga o tributo que era devido pelo outro. Por exemplo, o tomador de um determinado serviço coleta o imposto devido pelo prestador do serviço. Caso comum na prestação de serviços de transporte e frete.

A incidência da substituição tributária sobre o ICMS é definida exclusivamente em relação ao produto movimentado. Não são todos os produtos industrializados estão sujeitos ao regime de recolhimento via substituição tributária. O Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz) mantém uma lista com todos os produtos e seus códigos de substituição tributária, chamados CEST. Atualmente a lista é definida pelo Convênio ICMS 142/18 que já sofreu diversas alterações.

O ICMS é um imposto estadual, e as unidades federativas podem ou não incluir os produtos autorizados no regime. São também as legislações estaduais que definem quais membros da cadeia produtiva serão os substitutos, e como será feito o recolhimento.

O Cálculo da substituição tributária do ICMS

Nos casos de substituição tributária para trás e de fato, fica simples calcular o ICMS, pois, os valores das movimentações já estão disponíveis.

No caso da substituição tributária para frente, uma base de cálculo é definida com base nos seguintes valores: Valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído, Montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados, Margem de valor agregado (MVA) relativa às operações ou prestações subsequentes, que é determinada em cada legislação estadual, Só com a base de cálculo definida é possível calcularmos o valor do ICMS-ST.

A este valor será aplicada a alíquota interna prevista pelo estado de destino do produto. O valor resultante corresponderá ao ICMS total que será pago pelo substituto. Desse valor deverá ser deduzido o ICMS correspondente a sua própria operação para que se chegue ao montante devido no regime de ICMS-ST.



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

Fórmulas para cálculo do ICMS-ST:

As fórmulas para realização do cálculo descrito na seção anterior são as seguintes.

ICMS Inter = Alíquota de ICMS devida no próprio estado.

ICMS Intra = alíquota de ICMS aplicada dentro do estado de destino. É a alíquota na qual a empresa que está comprando a mercadoria usaria para vender dentro de seu próprio estado.

MVA = Margem de valor agregado, valor percentual divulgado nas tabelas de cada estado.

Base do ICMS Inter = Valor do produto + Frete + Seguro + Outras Despesas Acessórias-Descontos

Valor do ICMS Inter = Base ICMS Inter * (Alíquota ICMS Inter / 100)

Base do ICMS ST = (Valor do produto + Valor do IPI + Frete + Seguro + Outras Despesas Acessórias – Descontos) * (1+(MVA / 100))

Valor do ICMS ST = (Base do ICMS ST * (Alíquota do ICMS Intra / 100)) – Valor do ICMS Inter

Se não houver MVA, cálculo da substituição tributária é simplificado, como por exemplo: quando o preço do produto for estabelecido por órgão público competente que estipula um preço final (único ou máximo) ao consumidor, em produtos cujo preço final ao consumidor é sugerido pelo fabricante ou importador e quando a unidade federativa solicitar o uso de preço de venda ao consumidor final usualmente praticado no mercado por ela definido,

O recolhimento do imposto será feito pelo contribuinte caracterizado pela legislação como substituto e ocorre de duas formas: em operações meramente intraestaduais são utilizados documentos específicos definidos pela legislação da unidade federativa ou em operações interestaduais, deverá ser usada a GNRE (Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais).



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

Prazo para o pagamento do ICMS devido em substituição tributária na qual cada das legislações estaduais pode definir ou no entanto, o Convênio ICMS 142/2018 define regras em relação aos prazos que devem ser seguidas na ausência de um posicionamento diferente por parte da unidade federativa: I – o dia 9 (nove) do mês subsequente ao da saída do bem e da mercadoria, em se tratando de sujeito passivo por substituição inscrito no cadastro de contribuinte do ICMS da unidade federada de destino. II – a saída do bem e da mercadoria do estabelecimento remetente, em se tratando de sujeito passivo por substituição não inscrito no cadastro de contribuinte do ICMS da unidade federada de destino ou III – o dia 2 (dois) do segundo mês subsequente ao da saída do bem e da mercadoria, na hipótese de responsabilidade por substituição tributária atribuída a optante pelo Simples Nacional, inscrito na unidade federada de destino.

O valor do ICMS ST da autuação foi apurado corretamente. Na substituição tributária o sujeito passivo abate o ICMS próprio no cálculo do ICMS ST e o recolhe separadamente.

Esta sistemática esta disciplinada no art. 24, §5 da lei 688/96.

*Art. 24. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:
(...)*

§ 5º. O imposto a ser pago por substituição tributária, na hipótese do inciso II do caput, corresponderá à diferença entre o valor resultante da aplicação da alíquota prevista para as operações ou prestações internas do Estado de destino sobre a respectiva base de cálculo e o valor do imposto devido pela operação ou prestação própria do substituto. (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

A substituição tributária da ração pet é calculada na forma da margem de valor agregado e não do preço do produto.

Como ficou demonstrado acima, o sujeito passivo se enquadra no caput do art. 12 do Anexo VI do RICMS/RO

Art. 12. O contribuinte remetente que promover operações interestaduais destinadas ao Estado de Rondônia com bens e mercadorias especificados em convênio ou protocolo que disponha sobre o regime de substituição tributária será o responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela



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

retenção e recolhimento do imposto relativo às operações subsequentes devido a este Estado, mesmo que o imposto tenha sido retido anteriormente. (Convênio ICMS 142/18, cláusula oitava) (Lei 688/96, art. 24-A, § 2º, inciso I). (NR dada pelo Dec. 23465, de 27.12.18 – efeitos a partir de 01.01.19).

O autuado promoveu a venda de ração pet que está abrangida pelo Protocolo 26/04 na sistemática da substituição tributária e será responsável na condição de sujeição passiva por substituição pela retenção e recolhimento do imposto relativo às operações subsequentes. Não se aplica no caso a cobrança do destinatário, pois como dito anteriormente, existe Protocolo que traz a extraterritorialidade permitindo a aplicação da Lei Rondoniense sobre o autuado situado no Estado de São Paulo.

O argumento que a penalidade mais correta seria a multa do art. 77, IV, alínea k da Lei 688/96 em vez do art. 77, VII, a, 1 como trazido. O Juiz Singular explicou que a penalidade correta seria o art. 77, IV, a, I da Lei 688/96.

Ainda explicou que os cálculos estão certos, e que o sujeito passivo entender perfeitamente a razão da autuação, isto é, pagamento a menor do imposto substituição tributária.

Cabe, neste ponto, deixar coerente com as outras autuações para o mesmo sujeito passivo o art. 77, IV, alínea a e item 4 da Lei 688/96.

Não cabe se utilizar o art. 77, IV, alínea a e item 4 da Lei 688/96 como forma de afastar a sua sujeição passiva não pode prosperar.

O juiz Singular explicou detalhadamente que a escolha da penalidade foi do autuante que em poder aplicar qualquer uma das duas, escolheu a que trouxe menos severidade ao sujeito passivo. Não cabe, portanto, de querer com isso alterar a parte passiva desta relação tributária.

O arrazoado trazido pelo Sujeito passivo sobre a não aplicação da MVA ajustada do art. 17, §1. Cabe trazer a Tabela XXI que trata de ração pete, NCM 2309:



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

TABELA XXI
RAÇÕES PARA ANIMAIS DOMÉSTICOS
REVOGADA PELO DEC. 27547/22 – EFEITOS A PARTIR DE 1º.11.22 (Prot. ICMS 70/22)

ITEM	DESCRIÇÃO	CEST	NCM/SH	MVA ORIGINAL	MVA AJUSTADA	MVA AJUSTADA	MVA AJUSTADA
					4%	7%	12%
1.0	Ração tipo “per” para animais domésticos.	22.001.00	2309	46%	69,89%	64,58%	55,73%

O art. 17 está na subseção I que trata de mercadorias com destino a Guajará-Mirim conforme as notas fiscais autudas e que devem recolher o ICMS ST na sistemática de MVA:

DA MARGEM DE VALOR AGREGADO AJUSTADA NAS OPERAÇÕES SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA OU ANTECIPAÇÃO DO ICMS, COM ENCERRAMENTO DE FASE DE TRIBUTAÇÃO, INCLUSIVE COM DESTINO À ÁREA DE LIVRE COMÉRCIO DE GUAJARÁ-MIRIM - ALCGM, E DA REINTRODUÇÃO DE MERCADORIAS NO MERCADO INTERNO. (NR dada pelo Dec. 24023, de 28.06.19 – efeitos a partir de 1º.06.19) Redação Anterior: SUBSEÇÃO I DA MARGEM DE VALOR AGREGADO ESPECÍFICA NAS OPERAÇÕES SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA OU ANTECIPAÇÃO DO ICMS COM ENCERRAMENTO DE FASE DE TRIBUTAÇÃO, COM DESTINO A GUAJARÁ-MIRIM, E DA REINTRODUÇÃO DE MERCADORIAS NO MERCADO INTERNO

A MVA ajustada da Tabela é no caso de envio de mercadoria da cidade de São Paulo (alíquota interestadual de 7%) para a cidade de Porto Velho aplica o percentual de 64,58.

O que se chama MVA “AJUSTADA 2” é que utiliza a fórmula do §1: “MVA ajustada = $\left\{ \left[\frac{(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter})}{(1 - \text{ALQ intra})} \right] - 1 \right\} \times 100$ ”.

Abaixo está a MVA “ajustada da ajustada” quando se envia ração pet para Guajará- Mirim.

$$MVA \text{ ajustada} = \left\{ \left(\frac{(1 + 0,46) \times (1 - 0)}{(1 - 0,175)} \right) - 1 \right\} \times 100 = 76,96\%$$



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

Ele usa o termo “MVA – ST original” pois é a MVA que está no Convênio respeitando a alíquota interestadual de origem do Estado remetente.

Entretanto quando foi posto na Tabela, ela recebeu o termo “ajustada” que foi repetido na redação atual do §1 do art. 17 do Anexo VI.

Então para razão PET na data dos fatos, se a mercadoria vem de São Paulo para Porto Velho, utiliza de MVA de 64,58%. Se a mercadoria vem de São Paulo para Guajará-Mirim, se utiliza o MVA de 76,96% como explicado acima.

Art. 17. Nas operações com destino à ALCGM sujeitas, simultaneamente, à substituição tributária prevista neste Anexo, e à isenção prevista no Item 44 da Parte 2 do Anexo I, deverá ser deduzido do imposto devido por substituição tributária o valor correspondente ao crédito presumido previsto no Item 1 da Parte 2 do Anexo IV.

§ 1º. Nas operações interestaduais com as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, inclusive com destino à Área de Livre Comércio de Guajará-Mirim - ALCGM, quando o coeficiente a que se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de MVA, esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula “MVA ajustada = $\{[(1 + MVA-ST \text{ original}) \times (1 - ALQ \text{ inter}) / (1 - ALQ \text{ intra})] - 1\} \times 100$ ”, onde: (NR dada pelo Dec. 24023, de 28.06.19 – efeitos a partir de 1º.06.19)

I - “MVA ajustada” é o percentual correspondente à margem de valor agregado a ser utilizada para apuração da base de cálculo relativa à substituição tributária na operação interestadual;

II - “MVA-ST original” é o coeficiente correspondente à margem de valor agregado estabelecida na legislação tributária;

III - “ALQ inter” é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação, observado o disposto no inciso V;

IV - “ALQ intra” é o coeficiente correspondente à alíquota praticada nas operações internas deste Estado ou ao percentual de carga tributária efetiva, quando este for inferior à alíquota interna; e

V - “ALQ inter”, é o coeficiente correspondente a zero, quando a mercadoria destinar-se à Área de Livre Comércio de Guajará-Mirim - ALCGM e for isenta, nos termos do item 44 da Parte 2 do Anexo I.

Foi apontado o cálculo errado do ICMS de 7%, isento, feito a maior. Foi mostrado que foi utilizado uma base de cálculo errado a menor por somar o seguro e diminuir do ICMS isento e por fim não se aplicou corretamente a MVA para Guajará Mirim.



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

Vide acima com detalhes como aplicar a MVA. Observa que foi apresentadas duas formas neste auto de infração.

O argumento do art. 17, §1, IV do Anexo VI:

IV - "ALQ intra" é o coeficiente correspondente à alíquota praticada nas operações internas deste Estado ou ao percentual de carga tributária efetiva, quando este for inferior à alíquota interna; e

Traz a alíquota intra da fórmula que foi aplicada no valor de 0,175 que poder ser alterada para 0,12, por exemplo, por ser alíquota interna/efetiva para determinado produto. Não é o caso, os produtos são ração pet e a alíquota interna é 17,5% para o Estado de Rondônia.

Os argumentos sobre outros Estados da Região Norte, não cabe no caso concreto, pois não é Direito Comparado e sim a aplicação específica da Legislação tributária do Estado de Rondônia. Não se pode aplicar, em Rondônia, legislação tributaria do Acre ou do Amazonas e vice versa.

Sobre a exclusão do seguro, não cabe sua aplicação na base de cálculo como trazido pelo sujeito passivo. O ICMS interestadual é aplicado sobre os valores do produto somente. Os campos frete, seguro e outros são utilizados para somar junto com valor do produto no cálculo do ICMS de venda que posteriormente numa condição do princípio da não cumulatividade é abatido dos valores para o pagamento di tributo no final do mês seguindo as partidas dobradas da Contabilidade.

Abaixo está, a título representativo, como é a base de cálculo na entrada e saída dos produtos no Estado de Rondônia, fato que acontece similarmente no Estado de São Paulo

Art. 18. A base de cálculo do imposto é:

I - na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do artigo 17, o valor da operação; (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive nas hipóteses dos incisos V, IX e X do caput: (NR dada pela Lei 5369/22 – efeitos a partir de 1º.04.22)

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

II - o valor correspondente a:



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

a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;

b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.

§ 2º Não integra a base de cálculo do imposto o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configurar fato gerador de ambos os impostos.

(...)

§ 4º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

I - o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria; (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento; (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

III - tratando-se de mercadorias não industrializadas, o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente.

§ 5º Nas operações e prestações interestaduais entre estabelecimentos de contribuintes diferentes, caso haja reajuste do valor depois da remessa ou da prestação, a diferença fica sujeita ao imposto no estabelecimento do remetente ou do prestador.

§ 6º O valor mínimo das operações ou prestações de saídas poderá ser fixado em pauta fiscal expedida pela Coordenadoria da Receita Estadual, observando-se o seguinte: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

I - a pauta poderá ser aplicada em todo o território rondoniense ou em uma ou mais regiões, tendo em conta categorias, grupos ou setores de atividades econômicas e ter seu valor alterado, para mais ou para menos, sempre que necessário;

II - havendo discordância em relação ao valor fixado, caberá ao contribuinte comprovar a exatidão do valor por ele declarado, que prevalecerá como base de cálculo.

§ 7º Utilizar-se-á, para os efeitos do inciso IX do caput: (AC pela Lei 5369/22 – efeitos a partir de 1º.04.22)

I - alíquota prevista para a operação ou prestação interestadual, para estabelecer a base de cálculo da operação ou prestação no Estado de origem;

II - alíquota prevista para a operação ou prestação interna, para estabelecer a base de cálculo da operação ou prestação no Estado de destino.

§ 8º Utilizar-se-á, para os efeitos do inciso XXI do art. 17, a alíquota prevista para a operação ou prestação interna no Estado de destino para estabelecer a base de cálculo da operação ou prestação. (AC pela Lei 5369/22 – efeitos a partir de 1º.04.22)

Como mostrado acima, o seguro faz parte do cálculo do ICMS devido ao Estado de Rondônia, porém não faz parte da base do crédito presumido da



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

isenção. O seguro foi utilizado para proteger a viagem da mercadoria para o Estado Rondônia e não faz parte do tributo devido para o Estado de São Paulo.

Cita a cláusula 11, inciso III do Convênio CONFAZ 142/18 que estabelece que o custo do frete comporta a base de cálculo do ICMS-ST o que demonstra a sociedade de tal importância deve ser compreendida no rol das despesas / custos suportados, não para o imposto interestadual devido ao Estado de São Paulo, mas faz parte da base de cálculo do ICMS ST como trazido nos cálculos.

No caso em tela, não há frete, mas se fosse pago separado como repisado acima é base para o imposto ICMS do Estado de Rondônia e não do Estado Remetente / sujeito passivo.

De fato, o sujeito passivo não fez o recolhimento do imposto pela sistemática correta.

A descrição da infração descreve que a base de cálculo dos produtos está em valor inferior ao determinado pela legislação tributária. Deve ser utilizada a MVA ajustada dos alíquotas trazidas na sistemática do Protocolo 26/04 respeitando a fórmula trazida no art. 17, §1 do RICMS/RO.

A lei é objetiva e não interessa o princípio da boa-fé. O trabalho de fiscalização está restrito à lei e não se leva em conta nenhum aspecto subjetivo, doutrinário ou jurisprudencial. E nesse caso, a responsabilidade é objetiva, não importa se houve má-fé, dolo ou prejuízo por parte do sujeito passivo, mas a consumação efetiva da infração prevista na legislação tributária, nos termos do art. 75, §§ 1 e 2 da Lei 688/96.

Art. 75. Constitui infração, para os efeitos desta Lei, toda ação ou omissão que importe em inobservância pelo contribuinte, responsável ou terceiros, da legislação tributária relativa ao imposto. (NR dada pela Lei nº 3930, de 21.10.16 -efeitos a partir de 21.10.16)

§ 1º Respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, todos os que de qualquer forma concorrem para a sua prática ou dela se beneficiarem.

§ 2º. A responsabilidade por infrações à legislação tributária relativa ao imposto, independe da intenção do contribuinte, responsável ou terceiro e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (NR dada pela Lei nº 3930, de 21.10.16 - efeitos a partir de 21.10.16)



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

Do valor exorbitante da multa aplicada – Violação do princípio da razoabilidade, proporcionalidade, da proibição do formalismo excessivo e do não confisco. O art. 90 da Lei nº 688/96 deixa expressamente claro que não se pode discutir na seara administrativa a inconstitucionalidade da Lei, *in casu*, não se pode acatar o argumento de que a multa é confiscatória e é inconstitucional/ilegal, isto deve ser trazido em processo judicial.

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 Assembléia Legislativa tenha suspenso a execução do ato normativo.

As provas trazidas pelo autuante trazem certeza e liquidez ao título executivo. Restou provado o correto cumprimento da obrigação principal referente a necessidade de se recolher o tributo na sistemática da substituição tributária com MVA ajustado conforme preceitua o art. 17, §1 do Anexo VI do RICMS/RO para produtos ração pet.

O Sujeito passivo não trouxe nenhum fato impeditivo, modificativo ou extintivo que amparasse o seu direito de recolher o ICMS conforme os cálculos apresentados.

(Como explicada acima, foi alterada a penalidade do auto de infração para esta conforme explicado acima) A multa é calculada em 90% como prevê a penalidade aplicada. do art. 77, inciso IV, alínea “a”, item 4 da Lei nº 688/96, *in verbis*:

Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes: (NR Lei nº 3583, de 9/7/15 – efeitos a partir de 01/07/15)

(...)

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):

(...)

4. do valor do imposto apurado a menor em documento fiscal que contenha erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração do imposto; e



TATE/SEFIN

Fls Nº 78

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

Cabe ao Tribunal Administrativo fazer a revisão de valores e que forem seguidos todos os passos da Lei em defesa do Sujeito Passivo.

É uma nota fiscal: 225560 com valor dos produtos R\$ 114.609,60 com ICMS 7% no total de R\$ 8.022,67.

O ICMS – crédito presumido se aplica sobre os valores dos produtos somente sem seguro.

A base de cálculo é R\$ 114.953,43 (114609,60+343,83), isto é valor dos produtos mais seguro sem abater o ICMS 7%- crédito presumido.

O MVA (AJUSTADA 2) ajustado para Guajará- Mirim de 76,96%. O valor da base de cálculo será R\$ 203.421,59.

Se aplicar a alíquota interna de Rondônia 17,5% tem o valor de R\$ 35.598,78,

Será devido a diferença entre R\$ 35.598,78 - R\$ 8022,67 que será R\$ 27.576,11.

Foi recolhido em relação a nota fiscal autuada o valor de R\$ 22.576,11.

Deve ser autuado o imposto que falta a recolher, isto é, R\$ 27.576,11 - R\$ 22.576,11 = R\$ 4.832,12.

TRIBUTOS	R\$ 4.832,11
MULTA 90,00%	R\$ 4.348,90
JUROS	R\$ 0,00
ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA	R\$ 0,00
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	R\$ 9.181,01

No caso, o valor da autuação fiscal será de R\$ 9.181,01.

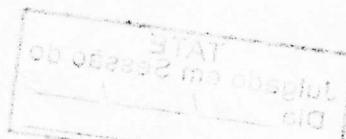
Em face de todo o exposto, respeitando os entendimentos em contrário, conheço do Recurso Voluntário interposto negando-lhe o provimento.



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

Mantenho a Decisão proferida em Primeira Instância que julgou procedente a autuação fiscal

É como voto.



Porto Velho-RO, 09 de Fevereiro de 2023.

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

PROCESSO : Nº 20202900100262
RECURSO : VOLUNTÁRIO Nº 1471/2021
RECORRENTE : MOGIANA ALIMENTOS LTDA
RECORRIDA : FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL.
RELATOR : ROBERTO VALLADÃO ALMEIDA DE CARVALHO

RELATÓRIO : Nº 330/2022/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

ACÓRDÃO Nº 015/2023/2ª CÂMARA/TATE/SEFIN

EMENTA : ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – MVA AJUSTADA -VENDA ÁREA DE LIVRO COMÉRCIO – GUAJARÁ – MIRIM - OCORRÊNCIA – O Sujeito passivo recolheu a menor o ICMS ST devido, pois deixou de aplicar corretamente a MVA ajustada do art. 17, §1 do Anexo VI do RICMS/RO aprovada pelo Dec. 22721/18. Nos cálculos apresentados, erroneamente se utilizou do seguro na base de cálculo do ICMS – Crédito Presumido de Guajará – Mirim e utilizou este crédito para diminuir a base de cálculo da substituição tributária antes de aplicar a MVA. O produto ração pet estava abrangida pelo Protocolo 26/04 na época dos fatos. Infração fiscal não ilidida pelo sujeito passivo que deve recolher o tributo na forma de sistemática da substituição tributária como apontado nos cálculos na peça acusatória. Mantida a decisão monocrática que julgou procedente o auto de infração. 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 negar-lhe provimento, mantendo a Decisão de Primeira Instância que julgou **PROCEDENTE** o auto de infração, conforme Voto do Julgador Relator Roberto Valladão Almeida de Carvalho, acompanhado pelos julgadores, Fabiano Emanuel Fernandes Caetano, Juarez Barreto Macedo Junior e Manoel Ribeiro de Matos Junior.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO PROCEDENTE
FATO GERADOR EM 03/12/2020: * R\$ 9.181,01
*CRÉDITO TRIBUTÁRIO PROCEDENTE DEVE SER ATUALIZADO NA DATA DO SEU EFETIVO PAGAMENTO.

TATE, Sala de Sessões, 14 de fevereiro de 2023.

Presidente

Julgador/Relator